

Technická univerzita v Liberci
Ekonomická fakulta

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Technická univerzita v Liberci
Ekonomická fakulta

Studijní program: N 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6208T085 Podniková ekonomika

**Cenová tvorba a její vliv
na hospodářský výsledek**

**Pricing and its effect
on the operating results**

DP-EF-KFÚ-2010-62

KVĚTA STARÁ

Vedoucí práce: doc. Dr. Ing. Hasprová Olga, katedra financí a účetnictví

Konzultant: Ing. Olga Malíková, Ph.D.

Počet stran: 77

Počet příloh: 4

Datum odevzdání: 7.května 2010

Prohlášení

Byl(a) jsem seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladu, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

V Liberci, 1. 5. 2010

vlastnoruční podpis

ANOTACE

Teoreticko-metodologická část: tvorba ceny z pohledu ekonomické teorie, marketingu a vnitropodnikového účetnictví; vliv tržního prostředí na tvorbu ceny; faktory ovlivňující cenovou tvorbu, metody a postupy cenové tvorby, cenové strategie, kalkulační techniky. Aplikační část: analýza cenové tvorby ve společnosti Bronswerk Heat Transfer spol. s r.o., charakteristika slabého místa, návrh řešení vedoucího k optimalizaci současného stavu a doporučení managementu.

KLÍČOVÁ SLOVA

Cenová tvorba, kalkulace, kalkulační vzorec, tržní prostředí, nákladově orientovaná tvorba ceny, poptávkově orientovaná tvorba ceny, konkurenčně orientovaná tvorba ceny, příspěvek na režijní náklady, přidaná hodnota, informační systém, fixní náklady, variabilní náklady, směrná cena, bod zvratu, zisková přírážka

ANNOTATION

Theoretical and methodological part: Price making from the view of theoretical economy, marketing and managerial accounting; influence of the market structure over the price making; factors which influence the pricing; methods and procedures of pricing, pricing strategies, costing technique.

Application part: Analysis of pricing in the company Bronswerk Heat Transfer spol. s r.o., characteristic of the weak point, proposal of the decision leading to the optimization of the current state and recommendation to the management.

KEY WORDS

Price making, costing, costing model, market environment, cost pricing, demand pricing, competition pricing, marginal contribution, added value, information system, fixed costs, variable costs, indicative price, break-even point, margin of profit

OBSAH

ÚVOD.....	8
1. TVORBA CENY Z POHLEDU EKONOMIE – KLASICKÁ TEORIE CENY	10
1.1 CESTA K MAXIMALIZACI ZISKU.....	10
1.2 TRH NEDOKONALÉ KONKURENCE	11
1.2.1 Monopol	11
1.2.2 Monopolistická konkurence	17
1.2.3 Oligopol	20
2. VLIV MARKETINGU NA CENOVOU TVORBU – PRAKTICKÁ CENOVÁ POLITIKA.....	25
2.1 FAKTORY OVLIVNĚJÍCÍ CENOVOU TVORBU	26
2.1.1 Vnitřní faktory ovlivňující cenotvorbu.....	26
2.1.2 Vnější faktory ovlivňující tvorbu cen.....	29
2.2 POSTUPY CENOVÉ TVORBY	31
2.2.1 Nákladově orientovaná cena.....	31
2.2.2 Poptávkově orientovaná cena	35
2.2.3 Konkurenčně orientovaná cena	37
2.3 STRATEGIE CENOVÉ POLITIKY PŘI ZAVÁDĚNÍ NOVÝCH VÝROBKŮ.....	38
2.4 STRATEGIE TVORBY CENY PRODUKTOVÉHO MIXU	39
2.5 STRATEGIE CENOVÝCH ÚPRAV.....	41
3. CENOTVORBA Z VNITROPODNIKOVÉHO HLEDISKA	45
4. ANALÝZA CENOVÉHO MECHANISMU V KONKRÉTNÍ FIRMĚ	55
ZÁVĚR.....	74

SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ

AR – průměrný příjem
D – tržní poptávka
d – poptávka po produkci 1 firmy
LAC – dlouhodobé průměrné náklady
LIS – dlouhodobá nabídka odvětví
LMC – dlouhodobé mezní náklady
MC – mezní náklady
MR – mezní příjem
Q – objem produkce odvětví
q – objem produkce 1 firmy
P – cena
 P_E – rovnovážná cena
 π – zisk
S – tržní nabídka
SAC – krátkodobé průměrné náklady
SMC – krátkodobé mezní náklady
STC – krátkodobé celkové náklady
TR – celkové příjmy
TC – celkové náklady

SEZNAM TABULEK

Tab.1: Přednosti a nedostatky nákladově orientované tvorby ceny
Tab.2: Příklady použití konkurenčně orientovaných cen
Tab.3: Vyhodnocení výběrového řízení na dodávku nového IS

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1: Rozhodování monopolu o ceně a výstupu
Obr. 2: Cenová diskriminace prvního stupně
Obr. 3: Diskriminace 2. stupně
Obr. 4: Cenová diskriminace 3. stupně
Obr. 5: Rozhodování firmy o výstupu a ceně na trhu monopolistické konkurence v krátkém období
Obr. 6: Rozhodování o množství produkce a ceně na trhu monopolistické konkurence v dlouhém období
Obr. 7: Model kartelu
Obr. 8: Model oligopolu s dominantní firmou
Obr. 9: Model oligopolu se zalomenou poptávkovou křivkou
Obr. 10: Faktory ovlivňující cenotvorbu
Obr. 11: Bod zvratu

ÚVOD

Jedním z klíčových rozhodnutí podniků v dnešním velice konkurenčním prostředí je stanovení ceny produkce. Správné stanovení ceny je velice důležité pro hodnocení efektivnosti výroby, kterou by měl každý podnik srovnávat v čase i s konkurencí. Současně by měla cena vytvářet prostor pro tvorbu hospodářského výsledku, jež je zdrojem rozvoje podniku v budoucnosti.

Cenová tvorba v podniku je komplexní úloha a vyžaduje znalost všech faktorů, které cenu ovlivňují. Nejenom současných aspektů ve formě nákladů, nýbrž i výhledů do budoucnosti.

Stanovení cen je velice citlivé téma pro každý podnikatelský subjekt. Firma musí přihlédnout ke konkrétním podmínkám trhu a ctít výrobní podmínky ve svém závodě.

Jak je všeobecně známo, jedním z hlavních cílů činnosti podnikatelského subjektu je maximalizace zisku. Podnik však může mít i další cíle. Například dlouhodobý růst, zvyšování ceny podniku, zvyšování obrátu, dosažení určitého podílu na trhu atd. Hlavním cílem však zůstává maximalizace zisku, protože ten pak podniku umožní dosažení i většiny z druhotných cílů. Zisk představuje pro podnik prostředky k expanzi, k investicím do budoucnosti atd.

Při cestě k dosažení maximálního zisku se podnik musí zabývat způsobem, jak stanovit takovou cenu své produkce, která by mu efektivně dopomohla dosáhnout tohoto cíle.

Je nutné, aby podnik zvolil svou cenovou politiku. Základem cenové politiky je klasická teorie ceny vycházející z klasické ekonomické školy. Tato teorie zobrazuje hospodářskou realitu v podobě modelů a zavádí přitom silně zjednodušující předpoklady. Klasická teorie ceny se zabývá určením rovnovážné produkce a rovnovážné ceny v různých tržních strukturách. Více bude rozebrána v první kapitole práce.

V praxi však cena nehraje prvotní roli. Ba dokonce v dnešním konkurenčním prostředí většina podnikatelských subjektů přijímá cenu predikovanou trhem. Prodávající se snaží dosáhnout nedokonalostí na trhu pomocí výrobní a distribuční politiky, aby si vytvořil svůj vlastní cenový prostor a stal se ve značné míře nezávislým na konkurenci. Praktická

cenová politika se proto ptá na optimální utváření odbytové ceny na nedokonalých trzích. Velmi důležitou úlohu v praktické cenové tvorbě hraje marketing. Jeho vlivem se zabývá druhá kapitola textu.

Na tvorbu cen má vliv i struktura produkce firmy. Jiný cenový mechanismus zvolí firma zabývající se sériovou výrobou, jiný pak podnik vyrábějící kusové výrobky na zakázku.

Ve čtvrté kapitole textu jsem se rozhodla zaměřit na analýzu praktické cenové tvorby ve strojírenské firmě zabývající se kusovou zakázkovou výrobou. Po analýze současného cenového mechanismu v tomto podniku se pokusím navrhnout optimalizaci, která by firmě umožnila lépe využívat informace z cenové tvorby a reagovat na odchylky již během procesu zpracování zakázky, případně je převzít pro budoucí cenové kalkulace.

Pro svou práci jsem si stanovila následující cíle:

- podat teoretický přehled o metodách tvorby cen z ekonomického, manažerského a vnitropodnikového hlediska,
- analyzovat cenovou tvorbu u kusové strojírenské výroby v konkrétním podnikatelském subjektu,
- analyzovat dopady cenové tvorby na hospodářský výsledek,
- na základě provedené analýzy navrhnout optimalizaci stávajícího stavu, která by zvýšila efektivitu cenové tvorby.

1. TVORBA CENY Z POHLEDU EKONOMIE – KLASICKÁ TEORIE CENY

Pro ucelený pohled na problematiku tvorby ceny je nutné začít klasickou teorií cen, která pojednává o ekonomických zákonitostech ustanovení ceny v různých tržních prostředích. Většina autorů ekonomické literatury se kloní k názoru, že cílem firmy je maximalizace zisku.

1.1 CESTA K MAXIMALIZACI ZISKU

Zisk může podnik v zásadě ovlivnit dvojím způsobem. Jelikož je zisk funkcí celkových příjmů a celkových nákladů, tj.

$$\pi = TR - TC \quad (1)$$

kde: π zisk

TR ... celkové příjmy (total revenue)

TC ... celkové náklady (total costs),

pak podnik může velikost svého zisku ovlivnit buď ovlivněním celkových příjmů, anebo celkových nákladů.

Celkové příjmy jsou funkcí objemu prodané produkce a její jednotkové ceny, tj.

$$TR = P \times Q \quad (2)$$

kde: P ... jednotková cena

Q ... objem produkce

Zda bude firma moci ovlivnit cenu, závisí na druhu tržního prostředí, ve kterém se pohybuje.

Ekonomické publikace rozlišují tržní prostředí na:

- trh dokonalé konkurence,
- trh nedokonalé konkurence.

Trh dokonalé konkurence se vyznačuje následujícími charakteristikami:

- velký počet poptávajících
- mnoho nabízejících firem
- velmi podobný či zcela homogenní produkt
- všechny firmy mají přístup k informacím
- neexistují bariéry vstupu/výstupu do/z odvětví,

Firma by se na tomto trhu stala cenovým příjemcem. Nemohla by nijak ovlivnit výši ceny. Pokud se zvýší poptávka po daném zboží, pak může v krátkém období dojít ke zvýšení ceny. Z dlouhodobého hlediska však zisk přiláká nové firmy, a tudíž v dlouhodobém horizontu nemůže trh dokonalé konkurence umožňovat dosahování zisku. Firmy vyrábějí svou produkci s nulovým ekonomickým ziskem. V tom případě nic neláká firmy do odvětví vstoupit, ale ani nenutí stávající firmy k ukončení činnosti. Dlouhodobě trh dokonalé konkurence inklinuje k rovnovážné ceně dané trhem.

Tento ekonomický model je v reálném světě nedosažitelný a proto nebude v rámci této práce podrobně popisován.

1.2 TRH NEDOKONALÉ KONKURENCE

Ve skutečném světě obchodu operují podnikatelské subjekty na trhu s nedokonalou konkurencí. Rozlišujeme tři základní typy nedokonalého tržního prostředí. Monopol, monopolistickou konkurenci a oligopol.

1.2.1 Monopol

Jedná se o opačný extrém oproti trhu dokonalé konkurence. V tomto případě firma operuje na trhu jako jediný velký nabízející. Jedná se o odvětví, do nichž existují překážky vstupu.

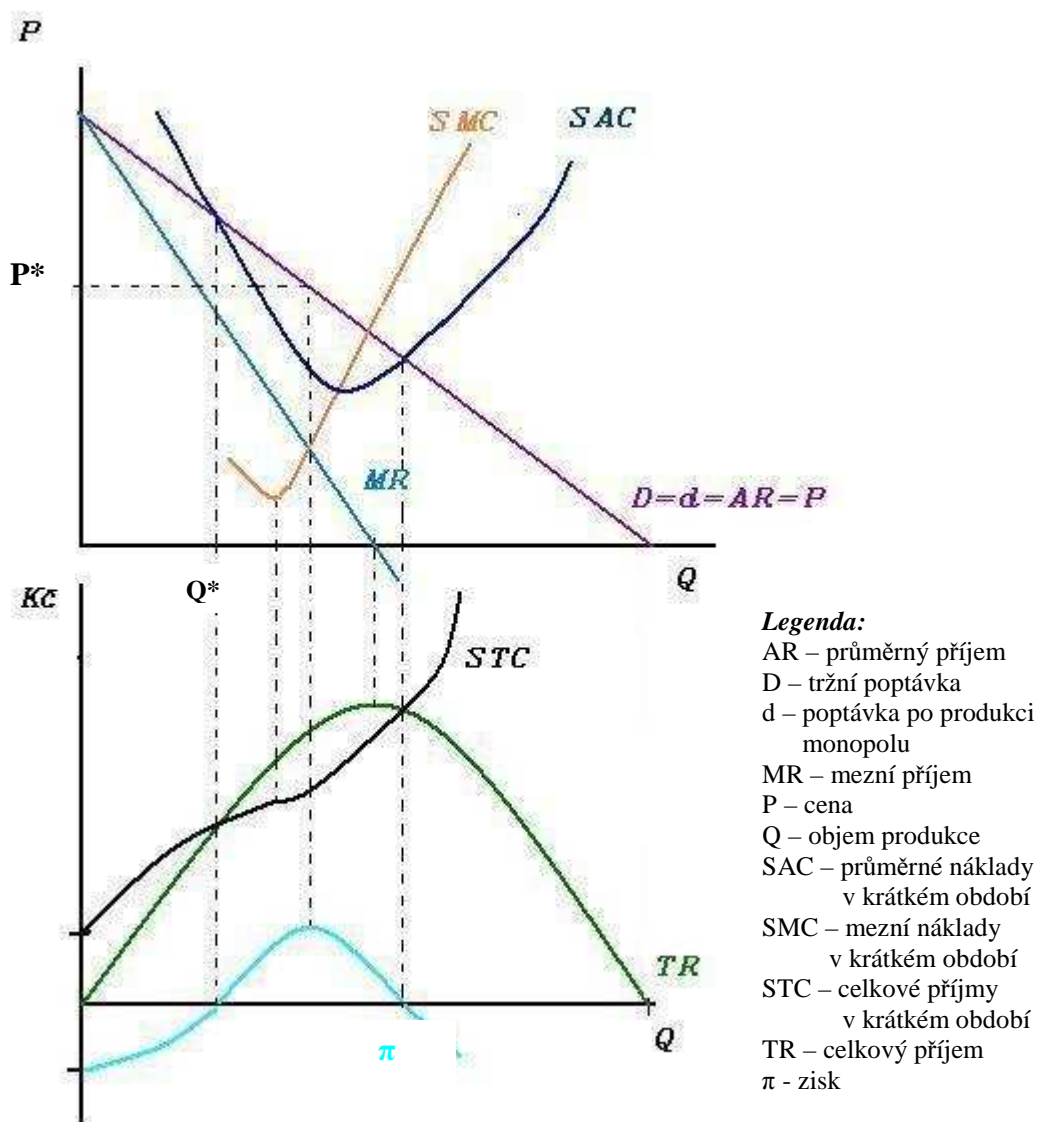
Tyto překážky mohou být buď přirozené, tj. monopolní firma dosahuje minimální výše průměrných nákladů při výrobě takového objemu produkce, která pokryje celou tržní poptávku. Další firmy by vyráběly s vyššími průměrnými náklady (např. kvůli horší technologii). Ve snaze snížit průměrné náklady by se snažily zvýšit objem produkce, což by však tlačilo její cenu dolů a tím došlo ke snižování zisku. Vítězem této cenové války by se po určité době stala největší firma, která může realizovat rostoucí výnosy z rozsahu a dosahuje nejnižších průměrných nákladů. Tento druh monopolu se nazývá přirozený monopol, jelikož vzniká působením „přirozené“ síly konkurence.

Většina druhů monopolu však vzniká z jiných důvodů. Hlavními jsou:

- kontrola zdrojů nezbytných pro výrobu, jednou firmou (například naleziště nerostných surovin)
- zásah státu do ekonomiky (stát udělí určité firmě výsadní právo vyrábět daný statek)
- legislativa ve formě patentů, ochranných práv apod.

Vzhledem k nepřítomnosti konkurence na trhu je monopol ve svém rozhodování nezávislý. Může tedy určovat cenu. Svůj optimální výstup volí stejně jako jakákoliv jiná firma, tj. volí takový objem produkce, kdy se mezní náklady rovnají mezním příjmům, tj. průsečík křivky SMC a MR V jejím případě jsou však kupující ochotni zaplatit za tento objem vyšší cenu a monopol stanoví cenu na úrovni poptávkové ceny, tj. cenu P^* . Rozdíl mezi poptávkovou cenou a vyšší průměrných nákladů je pak zisk z jednotky prodané produkce. Na rozdíl od trhu dokonalé konkurence může monopol realizovat zisk i v dlouhém období, protože dosažení zisku díky bariérám vstupu do odvětví nepřiláká nové producenty.

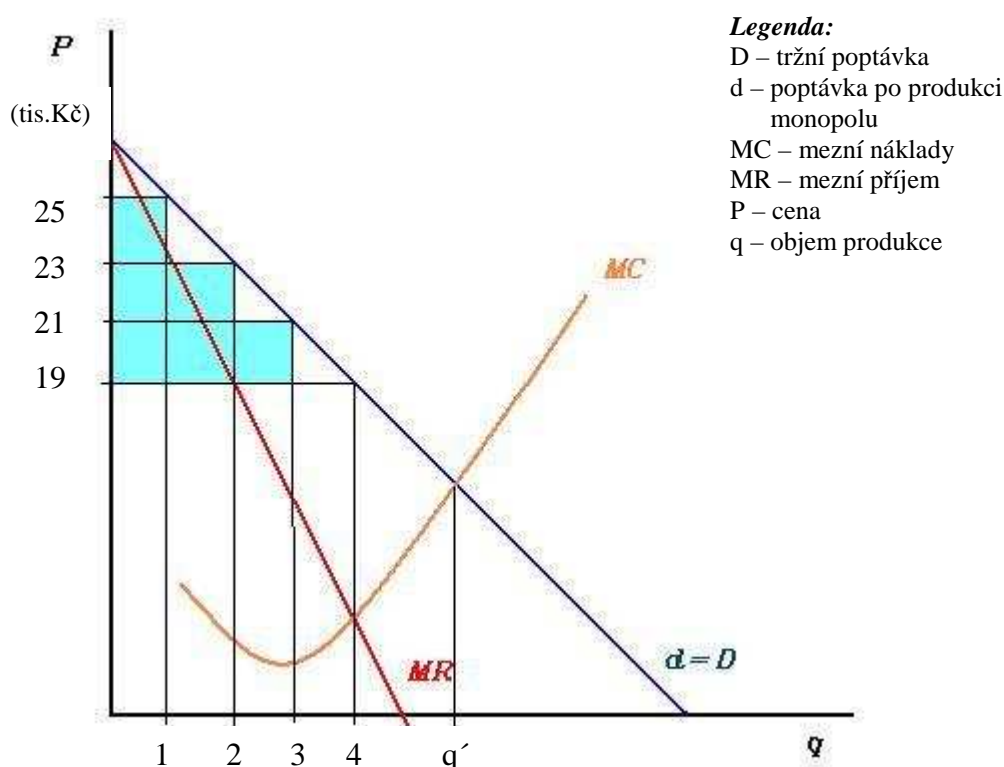
Situaci rozhodování monopolu o výstupu a ceně znázorňuje graf na obrázku č. 1.



Obr. 1: Rozhodování monopolu o ceně a výstupu.

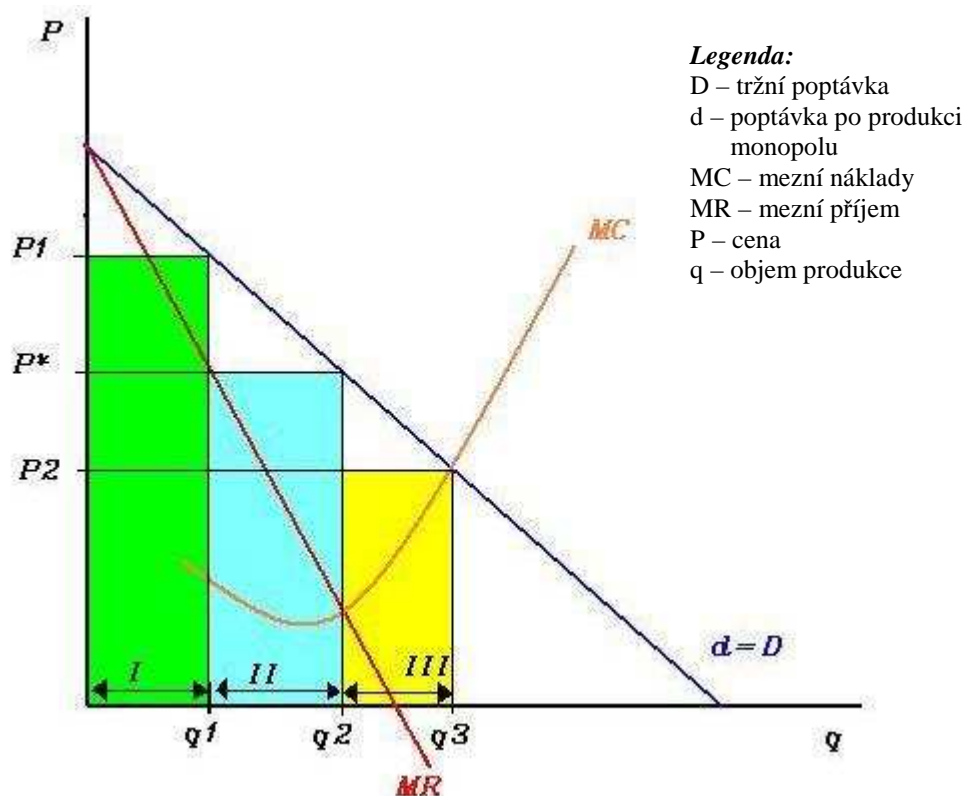
V souvislosti s monopoem a jeho možnostmi ovlivnit ceny se často na trhu setkáváme s **cenovou diskriminací**. Rozlišujeme tři stupně cenové diskriminace. **Diskriminací prvního stupně** je stav, kdy podnikatelský subjekt diskriminuje podle spotřebitelů – viz graf na obrázku č. 2. Každému spotřebiteli monopol stanoví maximální cenu, kterou je ochoten za každou koupenou jednotku statku nabídnout. Prvnímu odběrateli prodá například tunu hliníku za 25 tisíc Kč, druhému za 23 tisíc Kč atd. V každém případě si však přivlastní celý přebytek spotřebitele. Takto bude cenu snižovat až do okamžiku, kdy

se mezní náklady vyrovnají mezním příjmům a ceně. V této situaci může monopol maximalizovat zisk tím, že si přivlastní veškeré přebytky spotřebitelů. Na grafu se jedná o průsečík D a MC , tj. množství produkce q' . Tato cenová diskriminace není v reálném světě častá. Důvodem je zejména skutečnost, že firma zpravidla nezná maximální cenu, kterou je každý spotřebitel za jednotku jeho produkce ochoten zaplatit, a kdyby se dotazovala každého zákazníka, pravděpodobně by nezískala pravdivou odpověď.



Obr. 2: Cenová diskriminace prvního stupně

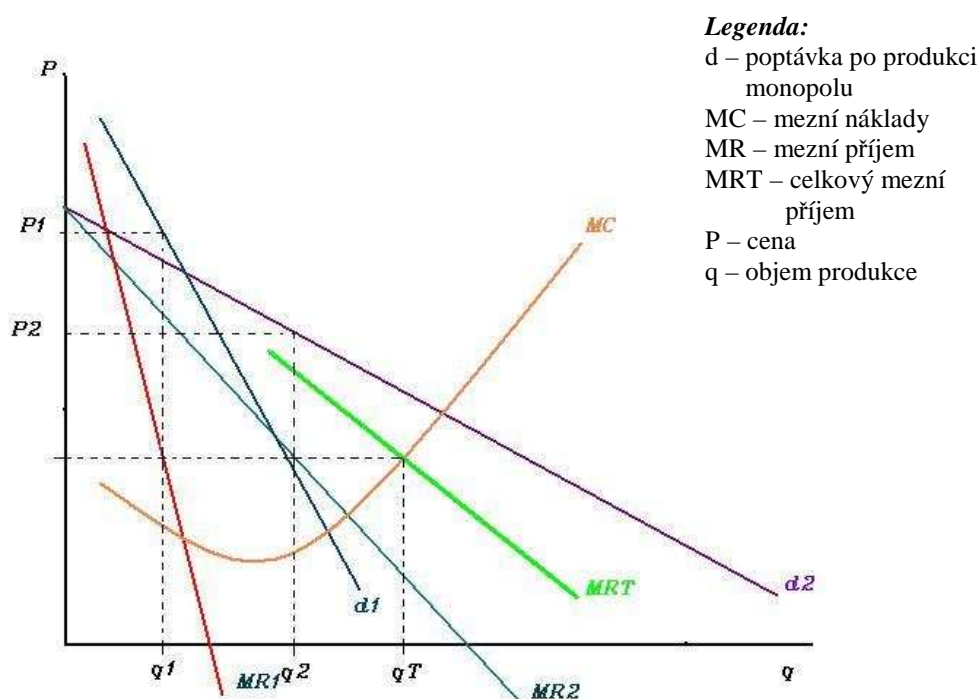
Další typ cenové diskriminace se v praxi objevuje častěji. Jedná se o **cenovou diskriminaci druhého stupně**, při níž monopol stanovuje různé ceny pro různá množství prodaného zboží. Situaci znázorňuje graf na obrázku č. 3. V tomto případě také dochází k přesunu části spotřebitelského přebytku na monopol. Kdyby podnik cenově nediskriminoval, stanovil by cenu P^* a vyrobil by množství q_2 , jelikož však cenově rozlišuje, stanoví prvnímu odběrateli za odebrané zboží v objemu I cenu P_1 , druhému odběrateli za odebrané zboží o objemu II cenu P^* a třetímu odběrateli za odebraný objem produkce III cenu P_2 .



Obr. 3: Diskriminace 2. stupně

Posledním druhem cenové diskriminace je stav, kdy výrobce rozdělí spotřebitele na několik skupin, z nichž každá má svou poptávkovou křivku. Tuto situaci nazýváme **diskriminací třetího stupně**. Pro toto rozdělení existují dva důležité předpoklady. Prvním z nich je fakt, že je možné spotřebitele podle určitého kritéria do daných skupin rozdělit. Důležité je, aby toto kritérium vysvětlovalo výrazně odlišnou elasticitu poptávky každé ze skupin (např. rozdílnou úroveň důchodu, rozdílné preference atp.). Druhým předpokladem je, že si příslušné skupiny nebudou moci statky prodávat mezi sebou navzájem. Příkladem je častá praxe leteckých společností, které formou různých slev při nákupu letenky dlouho dopředu nebo pro studenty či při víkendových letech odlišují relativně elastickou poptávku turistů od neelastické poptávky podnikatelů. Jelikož student nemusí být v destinaci přesně v daný termín, jeho poptávková křivka je více elastická (křivka d_2 na obrázku č. 4). Poptávková křivka manažerů či podnikatelů, kteří mají dohodnutá jednání a často na poslední chvíli organizují cestu, (d_1) je mnohem méně elastická. Každé z poptávkových křivek odpovídá příslušná křivka mezních příjmů (MR_1 a MR_2). Horizontálním součtem křivek mezních příjmů získáme křivku celkových mezních příjmů MRT . Při stanovení

optimálního výstupu se monopol řídí bodem rovnosti celkových mezních příjmů MRT a celkových nákladů MC . Monopol se tedy rozhodne o prodeji qT letenek. Ve výši průsečíku $MRT=MC$ nakreslí vodorovnou přímku s osou q a v místě průsečíků s dílčími křivkami mezních nákladů jednotlivých skupin zákazníků odečte dle příslušných poptávkových křivek cenu, za kterou bude dané letenky prodávat. Manažerům tedy prodá množství $q1$ letenek za cenu $P1$ a turistům $q2$ letenek za cenu $P2$.



Obr. 4: Cenová diskriminace 3. stupně

Existují i další formy cenové diskriminace. Například **diskriminace v čase**, kdy cena závisí na období odběru produkce. Tato skutečnost se objevuje při uvádění technologických novinek na trh. Existují totiž zákazníci, kteří novinku musí mít co nejdříve a jejich poptávková křivka je málo elastická. Firma jim tedy prodá relativně malý objem své produkce, ale za vyšší cenu. Větší skupina spotřebitelů by výrobek také chtěla, ale tak vysokou cenu za něj nehodlá zaplatit a klidně si i počká. Tato skupina má poptávku více elastickou a jim výrobce prodá větší objem za nižší jednotkovou cenu. Nejprve ale

uspokojí méně elastickou poptávku a druhá skupina zákazníků si bude muset na statek nějaký čas počkat.

Trh dokonalé konkurence a monopol jsou dva extrémní nedokonalé tržní struktury. Mezi nimi se nachází monopolistická konkurence a oligopol. Tyto dvě tržní struktury v reálné ekonomice převažují.

1.2.2 Monopolistická konkurence

Monopolistická konkurence se vyznačuje velkým počtem výrobců, jež vyrábějí blízké substituty. Velký počet firem na trhu způsobuje, že firma předpokládá, že její rozhodnutí o výstupu či ceně nijak neovlivní jednání ostatních firem. Tato struktura se dále vyznačuje tím, že produkt je diferenciován například umístěním firmy, cenou, kvalitou, platebními podmínkami atp. Touto diferenciací se výrobce stává de facto monopolním výrobcem svého produktu, protože ačkoliv více firem vyrábí daný výrobek, tak zcela identický není žádný z konkurenčních produktů. Velký počet firem má však vliv na snížení vlivu diferenciací na možnost volně stanovovat ceny. Pokud firma cenu zvýší přes nějakou únosnou míru, zákazníci přejdou ke konkurenci, i když od ní nedostanou zcela shodný produkt. Dalším podstatným vlivem monopolistické konkurence je volný vstup, resp. výstup, z odvětví.

Typickými podniky operujícími v monopolistické konkurenci jsou maloobchodníci a poskytovatelé služeb místního charakteru, např. restaurace či kadeřnické salóny v určité lokalitě.

Jelikož firma v monopolistické konkurenci vyrábí produkt odlišný od konkurence, je její individuální poptávková křivka klesající. Kromě toho je velmi elastická. Sníží-li jedna z firem cenu, je pravděpodobné, že se zvýší objem jejího prodeje a odláká zákazníky konkurenci, která cenu nesnížila. Na rozdíl od dokonalé konkurence však nepřiláká všechny zákazníky konkurence, protože výrobek není zcela identický. Cenová elasticita poptávky po produkci firmy je ovlivněna diferenciací jednotlivých výrobků na trhu a počtem firem na trhu operujících. Čím více blízkých substitutů a čím více firem, tím větší bude cenová elasticita poptávky po produkci každé firmy.

Cenová elasticita poptávky znamená procentní změnu poptávaného množství při procentní změně ceny. Vypočítá se dle vzorce:

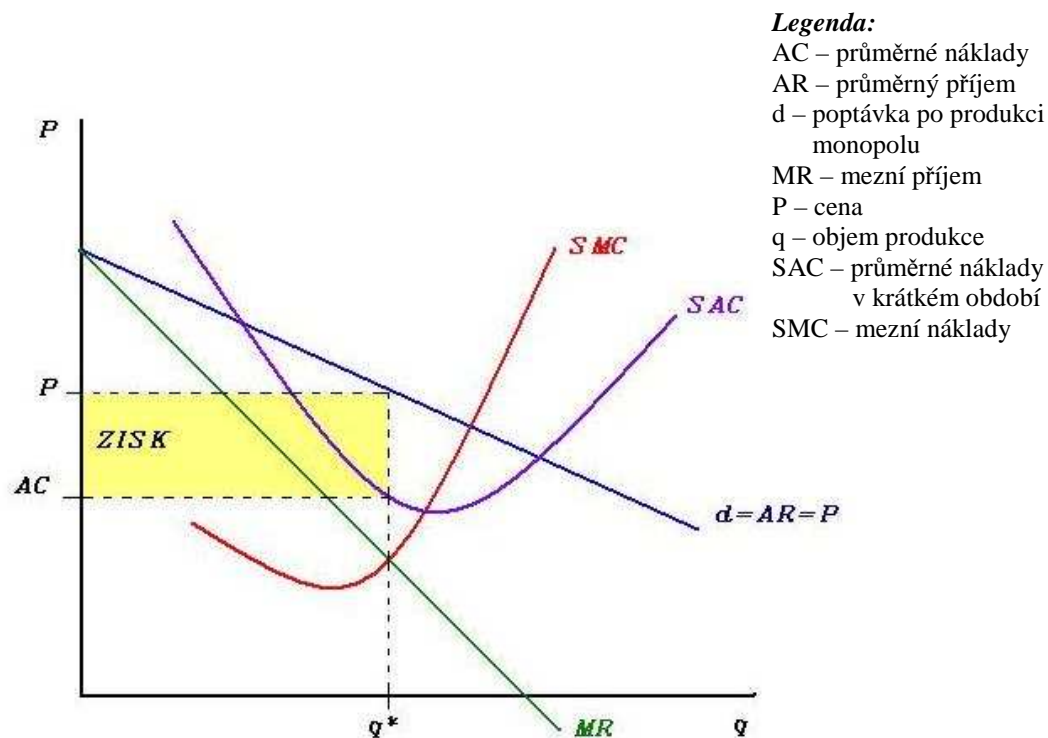
$$e_{PD} = \frac{\% \Delta X}{\% \Delta P_X} . \quad (3)$$

kde: ΔX přírůstek množství produktu X,

ΔP_Xpřírůstek ceny produktu X.

Je-li koeficient menší než -1, jedná se o cenově elastickou poptávku a jednocentní snížení ceny vyvolá více jak jednocentní zvýšení poptávaného množství produktu. Pokud koeficient nabývá hodnot vyšších než -1, jedná se o neelastickou poptávku, kdy jednocentní snížení ceny zvýší poptávané množství o méně než 1 procento. V tomto případě je poptávková křivka strmá.

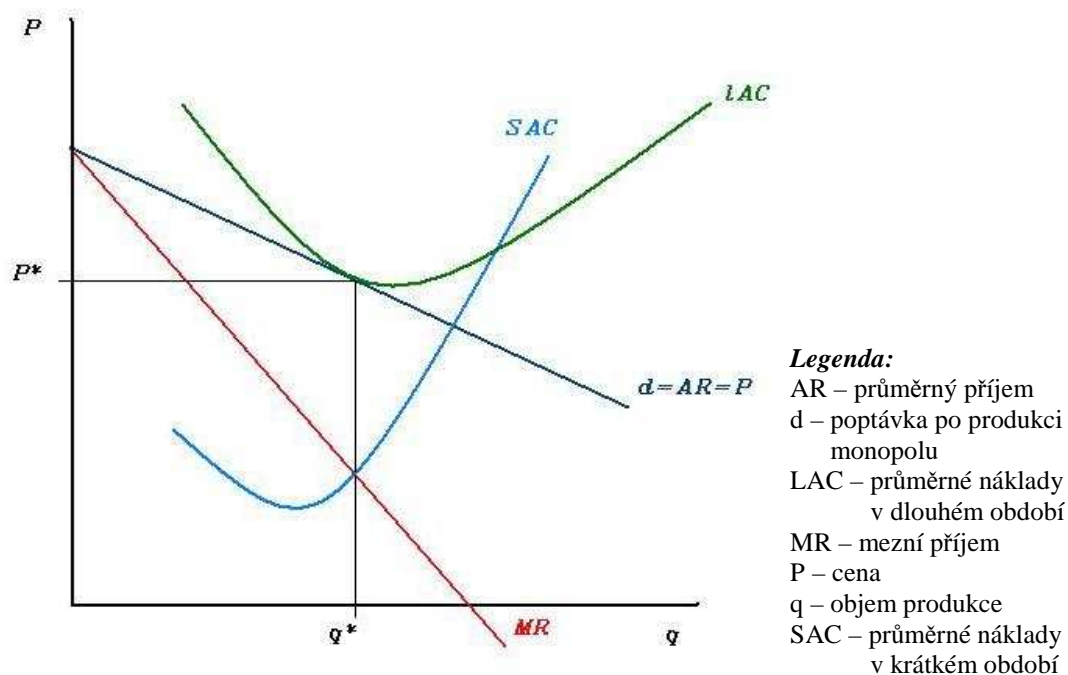
Při volbě optimálního výstupu i zde firma vychází ze zlatého pravidla maximalizace zisku, tj. rovnosti mezních příjmů a mezních nákladů. Na grafu na obrázku č. 5 vidíme, že maximální krátkodobý zisk firma dosáhne při výstupu q^* , kdy je největší rozdíl mezi celkovými příjmy a celkovými náklady. Celkový ekonomický zisk firmy v krátkém období je roven $(AR - SAC) \times q^*$ - viz barevně zvýrazněná plocha.



Obr. 5: Rozhodování firmy o výstupu a ceně na trhu monopolistické konkurence v krátkém období

Cenu firma stanoví z křivky poptávky, která je shodná s křivkou *AR*.

Jelikož však neexistují výrazné bariéry vstupu do odvětví, přiláká ekonomický zisk další firmy na trh, což bude mít za následek pokles individuální poptávkové křivky směrem dolů na úroveň dlouhodobých průměrných nákladů. V tomto bodě firma realizuje nulový ekonomický zisk stejně jako na trhu dokonalé konkurence. Současně se zastaví příchod nových firem do odvětví. Situaci ukazuje graf na obrázku č. 6.



Obr. 6: Rozhodování o množství produkce a ceně na trhu monopolistické konkurence v dlouhém období

1.2.3 Oligopol

Poslední významnou tržní strukturou je **oligopol**. Trh je v tomto případě ovládán několika velkými firmami, které mají většinový tržní podíl. Typická je například v pekárenství anebo na trhu kosmetiky či drogistického zboží.

Oligopol může vyrábět jak homogenní produkt, tak výrobek diferencovaný. V případě homogenního produktu mluvíme o čistém oligopolu. U čistého oligopolu je zvlášť silná vzájemná závislost firem, protože i sebemenší změna ceny jedné z nich ovlivní prodej ostatních firem.

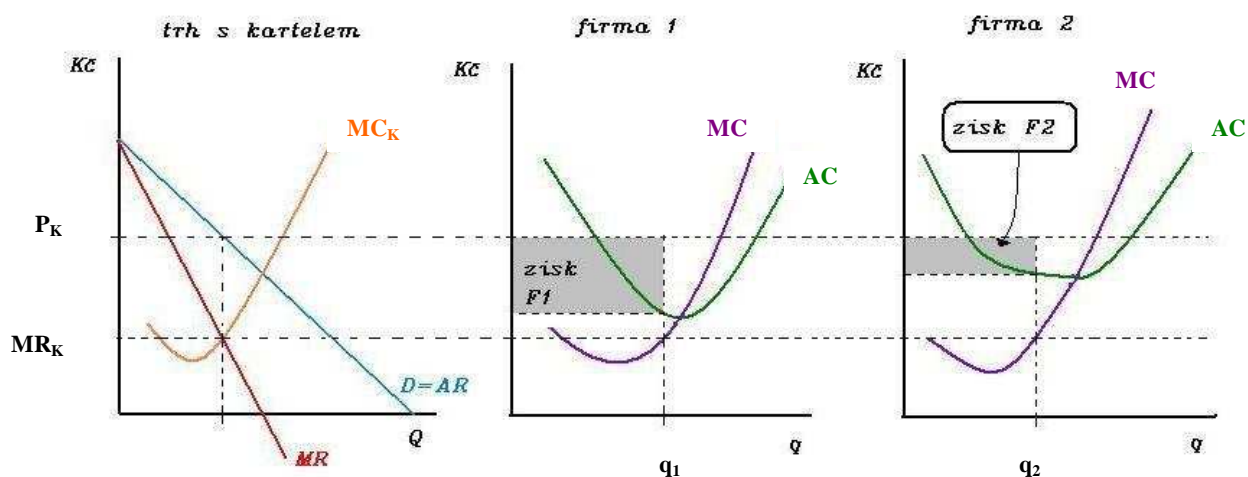
Na trhu mohou existovat bariéry vstupu například v podobě právních restrikcí, nákladů na diferenciaci či úspor z rozsahu.

V modelu oligopolu se firmy rozhodují podle ceny, která je dána poptávkou celého oligopolního odvětví. Většina modelů oligopolu v ekonomické teorii předpokládá, že produkt je zcela homogenní, takže se na trhu prosazuje zákon jediné ceny. Zákazníkovi

nezáleží, od kterého výrobce produkt koupí. V realitě se však firmy snaží své výrobky diferencovat pomocí nabízených služeb, zárukou, reklamou atp.

Při stanovení optimálního objemu produkce a ceny se můžeme u oligopolu setkat s **kartelem**. Trh je ovlivňován několika firmami, které se dohodnou a působí pak na trhu jako monopol. Jejich cílem je maximalizovat celkový zisk odvětví. Celkový zisk je maximální při takovém objemu výstupu, při níž je přírůstek společného celkového příjmu kartelu stejně velký jako přírůstek celkových nákladů každé členské firmy kartelu.

Optimální výstup kartelu sestávající ze 2 členů znázorňuje graf na obrázku č. 7.



Legenda:
 P_K – cena stanovená kartelem
 MR_K – mezní příjmy kartelu
 MC_K – mezní náklady kartelu
 MC – mezní náklady člena kartelu
 MR – mezní příjmy člena kartelu

Obr. 7: Model kartelu

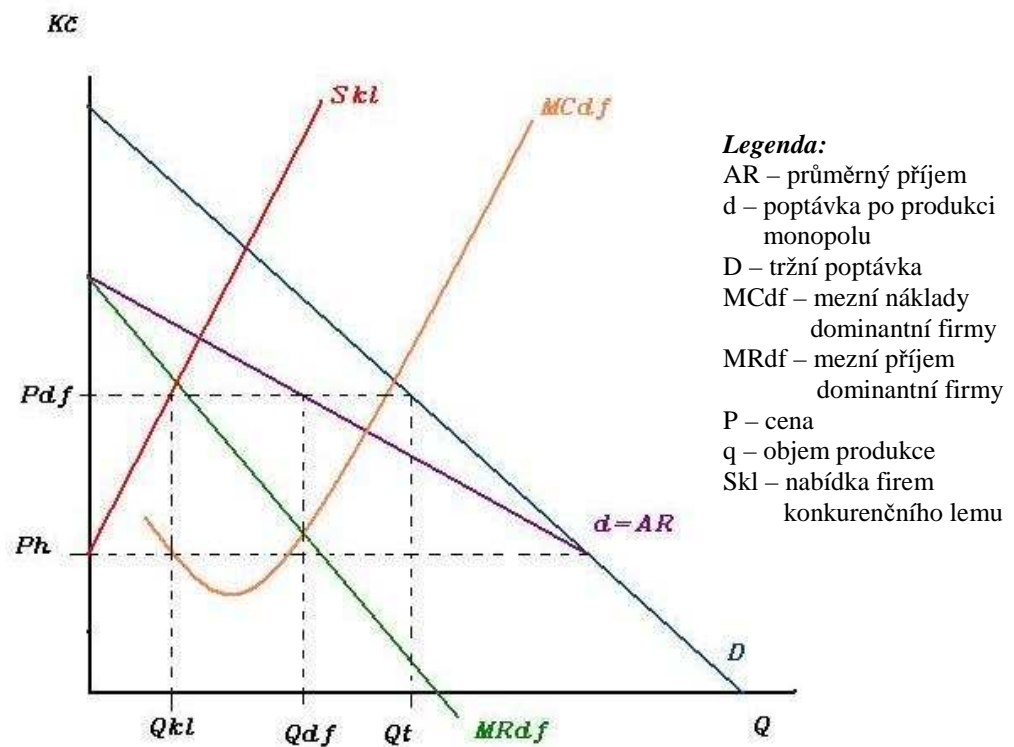
Kartel stanoví cenu na úrovni rovnosti mezních nákladů a příjmů, tj. cenu P_K . Jednotliví členové poté zvolí množství produkce, kdy se úroveň mezních příjmů kartelu vyrovná jejich mezním nákladům. Zisk dosahovaný jednotlivou firmou je znázorněn barevnou plochou. Vidíme, že mohou firmy zúčastněné v kartelu dosahovat rozdílných zisků. Směrodatná je úroveň jejich průměrných nákladů. V tomto případě firma 1 vyrábí svou produkci s nižšími průměrnými náklady a tudíž dosahuje vyššího zisku. V praxi pak často

členové kartelu, kteří dosahují vyššího zisku, dotují své méně ziskové partnery, aby je motivovali k členství ve skupině.

Kartel má však kromě výhody možnosti stanovení vyšší ceny i několik významných nedostatků.

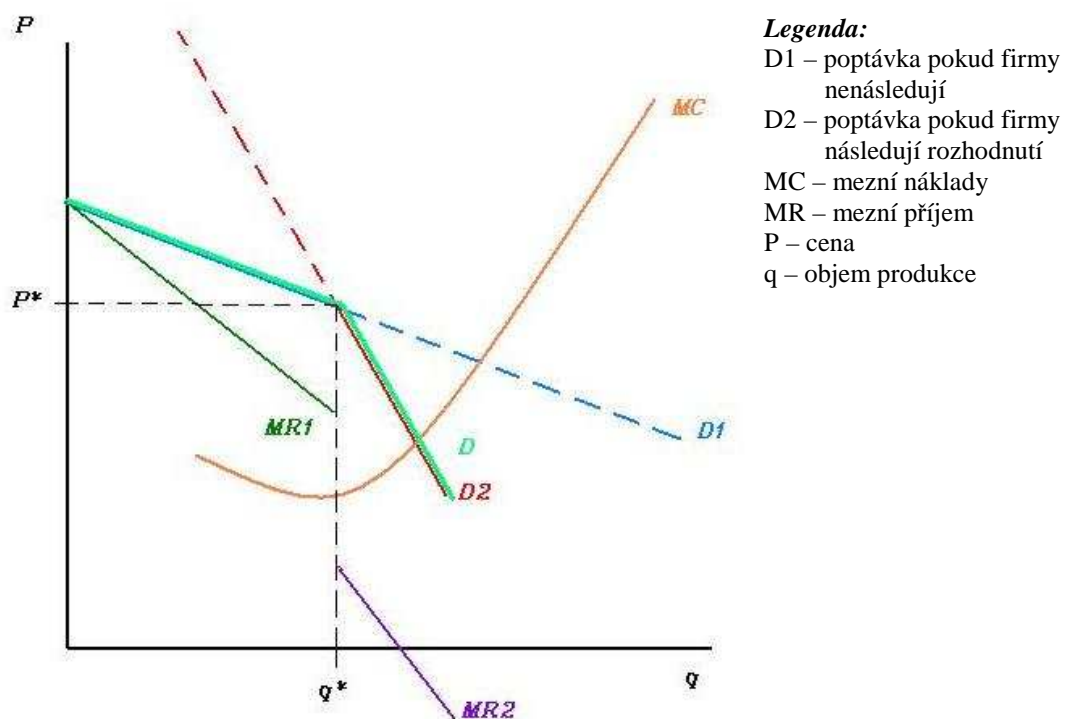
- určení výrobních objemů jednotlivých členů kartelu může narážet na neochotu členů poskytovat dostatečné a pravdivé informace o nákladech – firmy mohou mlžít anebo úmyslně lhát.
- kartel je ve většině zemí zákonem zakázán.
- jelikož je kartel nelegální, není možné si právní cestou plnění dohody druhou firmou nárokovat.
- pro určení optimálního výstupu je třeba znát tržní poptávkovou křivku, což může přinést dodatečné náklady.
- rozdělení zisku musí být v kartelu rovnoměrné, jinak se méně ziskové firmy budou chtít z kartelu vystoupit. Proto jsou často dotovány členy dosahujícími vyššího zisku.

Častým modelem oligopolu je oligopol s dominantní firmou. V tomto případě na trhu operuje jedna větší firma, která určuje cenu a pak několik malých firem na tzv. konkurenčním lemu, které zajišťují odbyt zbytku tržní poptávky. Dominantní firma stanoví cenu dle rovnosti svých mezních nákladů a mezních příjmů, tj. na úrovni P_{df} . Za tuto cenu dodá trhu množství produkce o rozsahu Q_{df} a ostatní firmy na konkurenčním lemu dodají zbytek, tj. rozsah produkce $Q_t - Q_{df}$, čemuž odpovídá množství Q_{kl} . Pokud cena klesne pod P_h , bude zajišťovat veškerý obchod na tomto trhu pouze dominantní firma. Její individuální poptávková křivka d se stává tržní poptávkovou křivkou D . Nabídková křivka konkurenčního lemu S_{kl} nabývá nulových hodnot. Situaci znázorňuje graf na obrázku č. 8.



Obr. 8: Model oligopolu s dominantní firmou

Významným modelem oligopolu je oligopol se zalomenou poptávkovou křivkou. Tento model předpokládá, že firmy se nenásledují v úpravě ceny, pokud jedna z firem cenu zvýší. Avšak pokud některá z firem v odvětví cenu sníží, pak cenu upraví i ostatní firmy na trhu. Z toho vyplývá, že existují dvě různé elasticity poptávky. Poptávka *DI* zachycuje situaci, kdy firmy nenásledují změnu ceny provedenou jednou firmou na trhu. Tato křivka je více elastická než-li druhá, která vyjadřuje stav, kdy firmy upraví své ceny dle změny, kterou provede první firma. Situaci znázorňuje graf na obrázku č. 9. Na trhu se ustanoví rovnovážné množství q^* a rovnovážná cena P^* , jelikož mezní příjmy při výrobě většího množství produkce než q^* jsou nižší než-li mezní náklady a naopak při výrobě produkce nižší než q^* přesahují mezní příjmy výši mezních nákladů a firma bude množství produkce zvyšovat.



Obr. 9: Model oligopolu se zalomenou poptávkovou křivkou

2. VLIV MARKETINGU NA CENOVOU TVORBU – PRAKTICKÁ CENOVÁ POLITIKA

Pravidla vycházející z klasické teorie cen se vzhledem ke zjednodušení modelů v manažerské praxi používají omezeně. Modely se značně odlišují od skutečnosti. V reálném světě jsou cenové změny vždy spojeny s velkým rizikem, protože lze jen těžko předvídat chování zákazníků či konkurentů. Pokud firma neuváženě sníží ceny, může to některé její zákazníky odradit, jelikož image značky klesne v jejich povědomí a mohou začít pochybovat o kvalitě výrobku. Philip Kotler uvádí, že firmy „*prodávají hodnotu, ne cenu*“ a „*měly by najít takovou cenu, která firmě umožní vytvářet přiměřený zisk díky vytvořené hodnotě pro zákazníka*“¹.

V této kapitole bude vysvětleno stanovení cen a vývoj cenových strategií. Budou analyzovány vnitřní i vnější faktory ovlivňující cenovou tvorbu. Nakonec prozkoumáme možné firemní cenové strategie, stanovení cen u nových produktů, strategie cenových úprav či strategie produktového mixu.

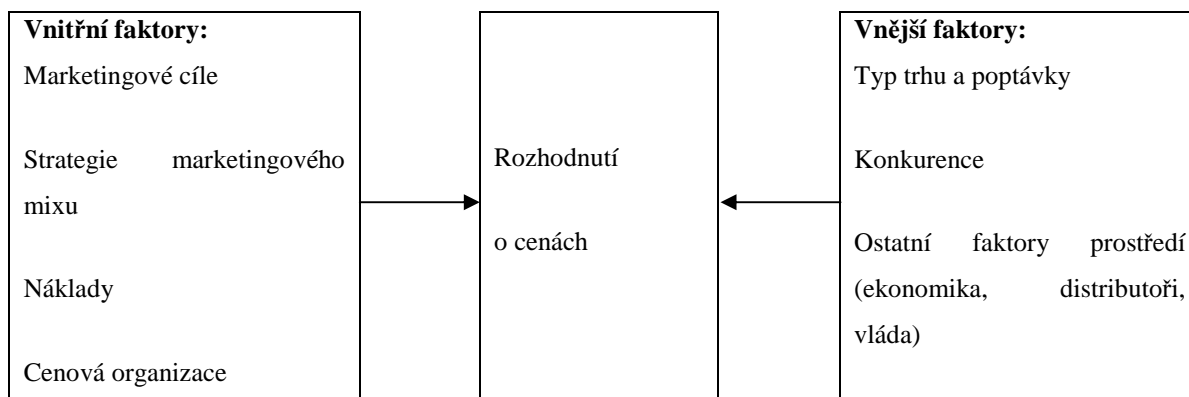
Stanovit či upravit cenu může být v praxi nezbytné, zejména jestliže dochází:

- ke změnám ve výši nákladů
- posunu poptávky
- ke změnám cen konkurence
- k uvádění nového výrobku na trh

¹ KOTLER, Philip a kol., *Moderní marketing*, s. 748

2.1 FAKTORY OVLIVŇUJÍCÍ CENOVOU TVORBU

Při rozhodování o cenách je firma ovlivňována vnitřními i vnějšími faktory. Philip Kotler je shrnul do následujícího schéma ²:



Obr. 10: Faktory ovlivňující cenovou tvorbu

Zdroj: KOTLER Philip, Moderní marketing ²

2.1.1 Vnitřní faktory ovlivňující cenotvorbu

Mezi vnitřní faktory řadíme:

- marketingové cíle
- strategie marketingového mixu
- náklady
- organizaci

Marketingové cíle

Firma by měla při stanovení ceny zohlednit cílový trh, na který výrobek zaměří. Podle toho stanoví cenu, kterou tento trh akceptuje jako přiměřenou. Pokud chce firma dodávat luxusní nábytek, musí stanovit vyšší cenu než-li firma dodávající nábytek nižší kvality či běžného designu. Současně může firma sledovat i další cíle. Jestliže firma sleduje cíl přežití v době hospodářské recese nebo vysoké konkurence, může stanovit v době nižší

² KOTLER Philip, *Moderní marketing*, s. 750

poptávky nižší ceny a doufat, že se trh vzchopí a bude moci cenu opět zvýšit. Pokud firma cenou uhradí variabilní náklady a část fixních nákladů, může po omezenou dobu takto přežívat, avšak z dlouhodobého hlediska firma musí vytvářet přidanou hodnotu, jinak jí hrozí zánik.

Jiné firmy mohou sledovat cíl maximalizace současného zisku, jak bylo podrobněji rozvedeno v první kapitole. Dalším častým cílem je dosažení určitého podílu na trhu. V limitním případě při snaze dosažení co největšího podílu na trhu firma stanoví co nejnižší cenu. Věří, že jako firma s největším podílem bude moci díky výnosům z rozsahu vyrábět s nejnižšími náklady a bude moci dosáhnout nejvyšší dlouhodobý zisk.

Posledním z častých cílů firem je dosažení prvenství v kvalitě výrobků. Tyto firmy obvykle ustanoví vysokou cenu, jež zahrnuje náklady na udržení kvality a na výzkum a vývoj. Příkladem je například japonská automobilka Toyota.

Nelze opomenout i skutečnost, že cena jednoho produktu může ovlivnit i prodeje ostatních produktů firmy. Pokud firma například sníží cenu určitého produktu a přiláká nové zákazníky, dojde ke zvýšenému zájmu o celou produkci firmy a zákazníci si spíše najdou cestu i k dražším výrobkům příslušné značky.

Neziskové a veřejně prospěšné organizaci mohou mít také různé jiné cíle. Například kompletní pokrytí nákladů, maximální objem nabízených služeb apod.

Strategie marketingového mixu

Marketingový mix se skládá ze známých „4P“, tj. výrobku (product), místa (place), ceny (price) a propagace (promotion). Cena je tedy jen jedním z nástrojů marketingového mixu. Je však nezbytné všechny tyto 4 složky sladit tak, aby vznikl účinný marketingový program.

Firmy často dávají ve svém marketingovém mixu největší váhu právě ceně. Stanoví své cílové náklady a jim podřídí ostatní složky mixu. Postupují tedy od stanovení ceny zpět k návrhu produktu.

Jiné firmy snižují význam ceny a používají odlišné nástroje marketingového mixu. Nepožadují nejnížší cenu, nýbrž diferencují marketingovou nabídku tak, aby odpovídala vyšší ceně a obhájila ji u zákazníka.

Firma by však v každém případě měla při tvorbě ceny uvažovat o kompletním marketingovém mixu.

Náklady

Náklady na výrobu produktu ohraničují spodní hranici pro stanovení ceny. Ve většině případů firma stanoví cenu, která jí umožní pokrýt veškeré náklady jak na výrobu, tak na distribuci či vývoj a zároveň zahrne i přiměřenou odměnu za podstoupené riziko firmy. Mnoho firem se v dnešním konkurenčním světě snaží o co nejnížší možné náklady, protože tak mohou dosáhnout nízké tržní ceny, jež vytěsní konkurenci.

Náklady dělíme do dvou základních typů.

Fixní náklady, někdy nazývané jako režijní, jsou takové, které firma vynakládá nezávisle na úrovni výroby nebo prodeje. Jedná se například o nájemné, náklady na energie, vytápění, platy režijních pracovníků či úroky z úvěrů.

Druhou skupinou jsou *variabilní náklady*, které se mění v závislosti na objemu výroby. Jedná se o přímé náklady na materiál, mzdy výrobních dělníků, pohonné hmoty u dopravních firem atp.

Výše celkových nákladů je závislá na efektivnosti výroby. Efektivnost výroby zpravidla roste se zkušeností výrobce. S růstem objemu výroby proto ve většině případů jednotkové náklady klesají.

Organizace

Firmy řeší cenovou tvorbu mnoha způsoby. V malých firmách většinou o cenách rozhoduje přímo vlastník podnikatelské jednotky. Ve středních podnicích tuto kompetenci zastává buď vrcholový management nebo prodejní či marketingové oddělení. Ve velkých

firmách se obvykle tvorbou cen zabývá přímo cenové oddělení či manažer příslušné výrobní řady.

Rozdílná situace je také na průmyslových trzích, kde prodejce o ceně vyjednává s kupujícím v tendru. Ten trvá několik týdnů či měsíců a prodejce často předkládá několik variant produktu s různými cenami, případně nabízí doplňkové služby či servis. I v takovém případě však vrcholový management stanoví cenové rozpětí ohraničené na jedné straně variabilními případně úplnými náklady a na druhé straně například cenami konkurence, v němž se prodejce může pohybovat.

Ve velkých podnicích se můžeme také setkat přímo s cenovým oddělením, které je podřízeno marketingovému oddělení. Jeho odborníci střádají informace ovlivňující cenu a pomáhají ostatním oddělením stanovit její ideální výši.

V neposlední řadě tvorbu cen ovlivňují i finanční manažeři, kteří hlídají zisky podniku jako celku.

2.1.2 Vnější faktory ovlivňující tvorbu cen

Kromě vnitřních faktorů ovlivňují cenovou tvorbu i vnější faktory, které firma většinou nemůže ovlivnit. Radíme mezi ně:

- tržní prostředí a tržní poptávku
- konkurenci
- ekonomické podmínky
- právní podmínky aj.

Tržní prostředí a tržní poptávka

Tímto faktorem se zabývá již klasická teorie cen a byl podrobně popsán v první kapitole textu. Zatímco náklady stanoví jakousi spodní hranici ceny, trh a poptávka určují strop. Spotřebitel i průmyslový kupující porovnává cenu s užitekem, který mu výrobek přinese. Tento užitek pak určí poptávku po výrobku. Vztah mezi cenou a poptávkou závisí na tržním prostředí.

Rozhodování o cenách musí být stejně jako rozhodování o ostatních marketingových nástrojích zaměřeno na zákazníka. Při určování užitku zákazníka může firma narazit na problém jeho měřitelnosti. Na rozdíl od nákladů, které jsou snadno zjistitelné, není odhad užitku například designu či chuti vůbec jednoduchý. Tyto hodnoty se mohou lišit dle typologie kupujícího či v závislosti na situaci. Pracovníci marketingového oddělení musí tedy citlivě vnímat důvody zákazníka k nákupu výrobku a cenu nastavit tak, aby odpovídala vnímané užité hodnotě produktu. Jelikož různé skupiny nahlíží na výrobek různými pohledy a přisuzují mu různou užitnou hodnotu, je trh obvykle rozčleněn na několik segmentů a podle nich obměňují své cenové strategie. Za jinou cenu je například nabízeno základní provedení výrobku a za podstatně vyšší varianta, jež obsahuje extra funkce či moderní design.

Konkurence

Dalším vnějším faktorem cenové tvorby je chování konkurence. Každou firmu zajímá, jakých dosahuje konkurence nákladů, jaké stanovuje ceny či jaké nabízí služby. Důležitá je i skutečnost, jak konkurence zareaguje, pokud firma cenu zvýší či sníží. Dá se předpokládat, že pokud firma cenu zvýší a bude chtít maximalizovat zisk, přiláká to na trh novou konkurenci. Naopak, pokud stanoví cenu nízkou, odradí to konkurenci a poklesne počet nabízejících na trhu.

Firma také pečlivě porovnává při stanovení ceny pozici svého výrobku na trhu mezi konkurenčními výrobky z hlediska kvality. Pokud například Mercedes nabízí automobil střední třídy za 850 tisíc korun, Fiat nabízí automobil střední třídy za 550 tisíc Kč a firma Škoda usoudí, že její automobil střední třídy je kvalitnější nežli Fiat, avšak nedosahuje kvalit Mercedesu, pak stanoví cenu někde mezi těmito konkurenty.

Ostatní vnější faktory

Na tvorbu ceny mohou mít významný vliv i další vnější faktory okolního prostředí. Ať se jedná o ekonomické podmínky zastoupené například fází hospodářského cyklu, nebo mírou inflace či úrokové míry v bankách. Tyto faktory ovlivňují jednak spotřební rozhodování spotřebitelů či průmyslových kupujících, tak také výrobní náklady firmy.

Pokud banky zvednou úrokové sazby u úvěrů, kupující koupi odsunou do budoucnosti a sníží se poptávka po produkci firmy.

Firma musí také sledovat právní podmínky, zastoupené především změnami zákonů, zvyšováním daní apod., které se také promítnou do cenové tvorby.

2.2 POSTUPY CENOVÉ TVORBY

Firma obvykle stanoví cenu, jež bude nad hranicí nákladové ceny, avšak pod hranicí určenou poptávkou. Jen tak může firma realizovat přiměřený zisk a tedy být dlouhodobě perspektivní a přitom své výrobky na trhu prodat. Při stanovení ceny firma vychází z vnitřních a vnějších faktorů ovlivňujících tvorbu ceny a stanoví tu nejlepší možnou cenu v rámci těchto dvou hranic. Do konečně stanovené ceny se promítá několik hledisek. Svou konečnou tržní cenu pak může stanovit několika způsoby. Rozlišujeme:

- nákladově orientovanou cenu,
- poptávkově orientovanou cenu,
- konkurenčně orientovanou cenu.

2.2.1 Nákladově orientovaná cena

Nákladově orientovaná cena zahrnuje vnitřní faktory ovlivňující tvorbu cen – náklady. Je charakteristická v soustavě plánovitého hospodářství. V soustavě tržního hospodářství se sestavuje v modifikované podobě, tzv. směrné ceny:

$$\text{Směrná cena} = \text{náklady} + \text{zisková přírážka} \quad (7)$$

Stanovení směrné ceny zahrnuje dle Bohumila Krále dva kroky³:

- 1) zpracování kalkulace nákladů v jejím hodnotovém pojetí
- 2) stanovení směrné ziskové přírážky

³ KRÁL Bohumil a kol., *Manažerské účetnictví*, s. 542

Náklady na jednotku produkce lze v průmyslových podnicích zjistit na základě cenové kalkulace.

Při kalkulaci s úplnými náklady obsahují vlastní náklady poměrnou část fixních a režijních nákladů. Platí, že čím nižší je prodané množství výrobku, tím vyšší je podíl fixních a režijních nákladů. Pro stanovení ceny výrobku musí podnik:

- každému výrobku přiřadit poměrnou část fixních a režijních nákladů
- stanovit správnou ziskovou přírážku
- stanovit očekávanou výši prodeje výrobku.

Jelikož je hledaná prodejní cena závislá na množství prodeje výrobků a zároveň prodané množství je závislé na výši ceny, existuje nebezpečí, že se aktivuje cenová nákladová spirála. K tomu dojde v případě, že podniku poklesne objem prodeje a tím porostou jednotkové fixní náklady, které po přepočtení kalkulace zvýší cenu produkce, což vyvolá opětovné snížení prodeje.

Tento růst ceny lze zmírnit použitím kalkulace s neúplnými náklady. Hledaná prodejní cena pak bude:

$$\text{cena} = \text{jednotkové variabilní náklady} + \text{hrubé rozpětí} \quad (8)$$

Hrubé rozpětí (příspěvek na úhradu) se skládá z požadovaného podílu fixních nákladů a požadovaného podílu zisku.

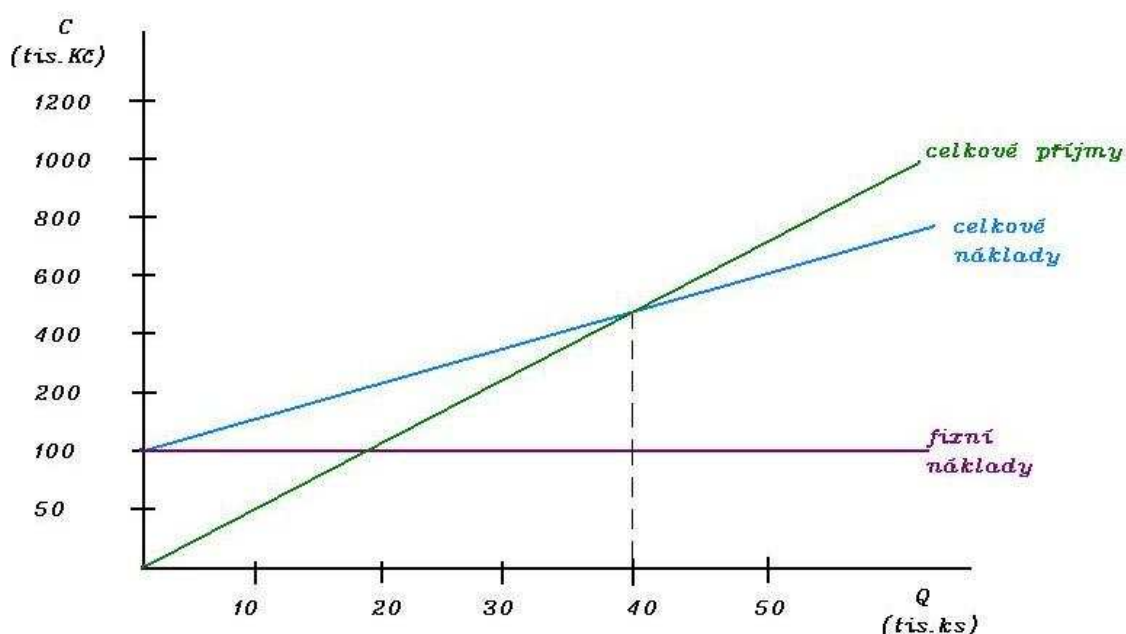
Výše zisku zahrnutá do ceny by měla odpovídat očekávanému nebo plánovanému zhodnocení vloženého kapitálu a cíli podniku. Zisk z hlavní výdělečné činnosti před úroky a zdaněním umožňuje měřit vnitřní reprodukční schopnost podniku, tzn. zhodnocení kapitálu ve vlastním podnikatelském procesu.

Míra výnosnosti výkonů se stanovuje z míry rentability aktiv hlavní výdělečné činnosti a počtu obrátek těchto aktiv. Různé druhy aktiv se přitom reprodukují v rozdílném rytmu. Stálá aktiva vstupují do nákladů v daném období pouze z části v podobě odpisů. Oběžná aktiva se v daném období reprodukují několikrát s různou délkou doby obratu. Tato délka

se významně liší v závislosti na charakteru podnikatelské činnosti a je nutno k tomu přihlédnout.

Základnou pro kalkulaci směrné ziskové přírážky jsou plné náklady skupiny výkonů, které by měly být vynaloženy v rozpočtovaném období. Pokud je porovnáme s předpokládanými průměrnými úrovněmi aktiv, zjistíme žádoucí počet obrátek aktiv v rozpočtovaném období. Vydělením žádoucí úrovně výnosnosti vloženého kapitálu s počtem obrátek kapitálu za rozpočtované období získáme směrnou ziskovou přírážku za podnik jako celek. Můžeme též stanovit směrné ziskové přírážky pro jednotlivé skupiny výkonů, při jejichž tvorbě jsou používány relativně oddělitelné skupiny stálých aktiv. Pro takovéto výpočty je důležité použití vhodné metody přiřazení nákladů a racionální rozvrhové základny.

Další metodou tvorby cen podle nákladů je stanovení ceny pomocí cílové rentability. Firma se snaží určit takovou cenu, při které dosáhne stanovené cílové rentability. Tato metoda stanovení ceny používá koncepci grafu bodu zvratu, který zobrazuje celkové náklady a celkové příjmy při různých objemech tržeb. Graf bodu zvratu ukazuje obrázek č. 11.



Obr. 11: Bod zvratu

Bodem zvratu je průsečík křivek celkových příjmů a celkových nákladů. V našem případě je tedy hranicí objem výroby 40 tis. kusů. Firma v tomto ilustrativním případě musí prodat minimálně 40 tisíc svých výrobků, aby pokryla veškeré náklady. Tento objem můžeme vypočítat dle následujícího vzorce:

$$\text{potřebný objem výroby} = \frac{\text{fixní náklady}}{\text{cena} - \text{variabilní náklady}} \quad (9)$$

Na základě analýzy bodu zvratu může firma určit i nutný objem produkce, u kterého dosáhne určitého cílového zisku či cílové rentability. Například v našem případě při prodeji 50 tisíc kusů výrobků firma již dosahuje zisku cca 100 tis Kč.

Přednosti a nedostatky nákladově orientované tvorby cen podle Evy Kislingerové ⁴

Přednosti	Nedostatky
<ul style="list-style-type: none"> - jednoduchý propočet - nízká potřeba informací - pro kupujícího srozumitelná a „opodstatněná“ cena - zabraňuje konkurenčnímu boji při existenci srovnatelné struktury nákladů 	<ul style="list-style-type: none"> - volnost při rozdělování režijních či fixních nákladů - volnost při stanovování ziskové přírážky - cena je závislá na objemu prodeje, který je ale naopak závislý na ceně - nevytváří tlak na pokles nákladů

Tab. 1: Přednosti a nedostatky nákladově orientované tvorby ceny

Je-li na trhu konkurence, není cena produkce určována podle vlastních nákladů, ale na základě interakce nabídky a poptávky. V tržních cenách je zobrazena nedostatkost či nadbytečnost zboží. Je-li poptávka po zboží veliká, stává se toto zboží nedostatkové a odpovídajícím způsobem roste jeho cena.

⁴ WÖHE Günter, KISLINGEROVÁ Eva, ÚVOD DO PODNIKOVÉHO HOSPODÁŘSTVÍ, s. 441

Tento tržní mechanismus selhává například v případě veřejných zakázek, kdy má veřejný sektor zájem o zboží nabízené pouze jedním podnikem. V těchto zvláštních případech platí princip stanovení nákladově orientované ceny.

Podnik při využití nákladové kalkulace může lehce stanovit spodní hranici ceny. Ta určuje takovou prodejní cenu, při které je ještě pro prodávajícího výhodné výrobek prodat, ačkoliv neutří žádný zisk.

Z dlouhodobého hlediska odpovídá spodní hranice ceny jednotkovým nákladům. Dlouhodobě může podnik existovat pouze, pokud mu prodej hradí průměrné náklady. Pokud cena klesne pod jednotkové náklady, musí podnik výrobu zastavit.

V krátkodobém horizontu však musíme náklady rozdělit na fixní a variabilní náklady. Jak jsme již pojednali dříve, může podnik po určitou dobu snížit cenu výrobku na výši, která pokryje pouze variabilní náklady a fixní náklady zůstanou neuhrazeny. V tomto případě není zisk nulový, nýbrž je záporný ve výši fixních nákladů. Krátkodobě udržitelná spodní hranice ceny je tedy ve výši průměrných variabilních nákladů.

2.2.2 Poptávkově orientovaná cena

Při poptávkově orientované tvorbě cen výrobce zjišťuje, jaké množství zboží lze za různé ceny prodat. Jde o analogii poptávkové funkce v klasické teorii tvorby ceny. Prodávající musí pracně pomocí sběru informací zjistit vztah mezi cenou a poptávkou a následně tyto informace použít při stanovení takové ceny, která by maximalizovala jeho zisk.

Jestliže je u nákladově orientované ceny základem pro její stanovení výše vlastních nákladů, u poptávkově orientované ceny je tomu úsudek kupujícího. Kupující při hodnocení ceny posuzuje cenu k míru užitku, který mu výrobek přinese. Nezajímá ho výše výrobních nákladů. Řídí se užitnou hodnotou, kterou výrobku přisuzuje.

Výrobce musí tudíž zjistit přístup zákazníka k oceňování užitku. Buď se může zákazníků dotazovat, anebo může jejich chování pozorovat.

K dotazování uvádí odborná literatura mnoho způsobů, např. Eva Kislingerová ⁵ zmiňuje následující:

- test cenové úrovně, např. Kolik by podle Vás měl stát předložený výrobek?
- test reakce na cenu, např. Domníváte se, že cena 100 Kč je za tento výrobek příliš nízká, přiměřená anebo příliš vysoká?
- test odhodlání k nákupu, např. Koupíte si v dohledné budoucnosti tento výrobek, pokud bude stát 100 Kč, 200 Kč, 500 Kč?
- testování cenových tříd, např. Za jakou nejvyšší cenu jste ještě ochoten si tento výrobek pořídit? Při jak nízké ceně začnete pochybovat o kvalitě výrobku?

Při dotazování však výrobce naráží na skutečnost, že jen malá část dotazovaných řekne při průzkumu pravdu. Může se stát, že zákazníci určí určitou optimální cenu, za kterou pak ale nejsou ochotni zboží koupit. Jejich výpovědi tedy nemusí korespondovat se skutečností. Výhodou je však jednoduchost této metody a nízké náklady. Jako nástroje se při tomto druhu průzkumu používají dotazníky či interview.

Z tohoto důvodu by se neměl dávat dotazování velký význam a je vhodné jej zkombinovat s pozorováním spotřebitele. Pozorování spotřebitele se provádí tím způsobem, že se na trh v menším měřítku nasadí výrobek za určitou cenu a je pozorována reakce potenciálních kupujících. Tento způsob sběru informací má větší validitu nežli dotazování, avšak je drahý a použitelný pouze u výrobků, jejichž vývoj byl ukončen. Nástroji používanými při pozorování spotřebitelského chování je především testování na regionálním trhu anebo tzv. store-test.

Pokud výrobce z průzkumu zjistí, že existuje více diferencovaných skupin potenciálních zákazníků, přičemž každá skupina je ochotna za výrobek zaplatit jinou cenu, pak může přistoupit k diferenciaci cen. Diferenciace může být provedena na několika základech:

- množství – pro různá množství výrobků jiná jednotková cena
- osoby kupujícího – pro příslušníky určitých skupin jiné ceny – např. pro studenty
- prostor – diferenciace podle místa prodeje

⁵ WÖHE Günter, KISLINGEROVÁ Eva, ÚVOD DO PODNIKOVÉHO HOSPODÁŘSTVÍ, s. 444

- užití výrobku – diferenciacie podle použití výrobku, jiné ceny pro průmyslové odběratele, jiné pro spotřebitele
- čas – diferenciacie podle času provádění služby, např. vyšší ceny v sezóně atp.

2.2.3 Konkurenčně orientovaná cena

Poslední možnou cenovou politikou je tvorba konkurenčně orientovaných cen. Zákazníci v tomto případě posuzují hodnotu produktu podle cen konkurenčních výrobků. V tomto případě výrobce neprovádí aktivní cenovou politiku a přijme průměrnou cenu konkurence v příslušném oboru. Bere cenu jako danou a tato cena neodráží ani změnu nákladové ceny ani změnu poptávky. Použití konkurenčně orientovaných cen závisí na situaci na trhu. Příklady ukazuje tabulka.

Situace na trhu	Monopol	Oligopol	Monopolistická konkurence
Orientační cena	Monopol je cenový vůdce	Firmy oligopolu se v určování ceny střídají	Průměrná cena v oboru
Cenové odchylky	Malí prodejci stanoví cenu pod cenou monopolu	Jednotná cena	Ceny se liší od průměrné ceny oběma směry
Příklady	Šampaňské, energie	Benzín, prací prášky	Pečivo, uzeniny

Tab.2: Příklady použití konkurenčně orientovaných cen

Výrobce u konkurenčně orientované ceny stejně jako u ceny poptávkově orientované musí svou nákladovou cenu porovnávat s prodejní cenou. Jednotkový zisk je v tomto případě závislý na tom, jak nízké nákladové ceny je výrobce schopen dosáhnout. Čím nižší nákladové ceny dosáhne, tím bude jednotkový zisk vyšší.

Výrobce může při zvolení této metody sáhnout k použití běžné ceny s ohledem na konkurenci anebo aplikovat obálkovou metodu, která je častá například v B2B marketingu. V případě obálkové metody výrobce pouze odhaduje konkurenční cenu. Tento systém se používá například u veřejných zakázek, velkých tendrů strojírenských celků či na aukcích

komodit. Uzavřené obálky buď předají kupující prodávajícímu a produkt získá kupující, jež nabídl nejvyšší cenu, anebo obálky naopak předávají nabízející kupujícímu a zakázku získá ten dodavatel, jež nabídl nejnižší cenu.

2.3 STRATEGIE CENOVÉ POLITIKY PŘI ZAVÁDĚNÍ NOVÝCH VÝROBKŮ

Prodejce při uskutečňování cenové politiky používá různé strategie. Jedná se o dlouhodobé, zásadní rozhodnutí. Dochází k nim často při zavádění nových výrobků na trh. Cíl dlouhodobé maximalizace zisku z prodeje určitého výrobku se nevztahuje jen na krátké období jednoho roku, ale je nutné mít na zřeteli, že musí být dosažen v rámci celého životního cyklu výrobku. Optimální je tedy taková cena, při níž dochází k maximalizaci současné hodnoty všech budoucích zisků s daným výrobkem spojených.

Při uvádění nového výrobku na trh může výrobce zaujmout dvě strategie:

- nízká zaváděcí cena (výrobek masového charakteru)
- vysoká zaváděcí cena (luxusní zboží)

Při volbě nízké zaváděcí ceny je sice jednotkový zisk malý, ale objem prodeje velký. Tato strategie se používá u výrobků, které již na trhu existují. Tržní segment, pro který je výrobek určen je velký a zákazníci jsou orientovaní především na cenu. Výrobce se nízkou cenou snaží odlákat zákazníky konkurenci. Jde o **penetrační cenovou strategii**. I když výrobce má s vývojem výrobku určité náklady, počítá s velkým objemem prodeje a proto tyto náklady rozpočítá na předpokládaný velký objem prodeje po celou dobu životnosti výrobku. Jednotkové náklady proto mohou být nízké. Zároveň to však přináší nutnost masové sériové výroby ihned od uvedení výrobku na trh. Proto tuto strategii mohou použít pouze velké kapitálově silné podniky. Tato strategie se používá například u potravin, běžných oděvů atp.

Naopak vysoká zaváděcí cena je zaměřena do malého segmentu trhu, na zákazníky, kteří se orientují na prestiž. Jedná se o zavádění technologických novinek anebo luxusního zboží, u nichž zákazník rád zaplatí více za to, že bude jedním z mála prvních uživatelů výrobku. Po nasycení tohoto omezeného tržního segmentu výrobce cenu sníží, aby oslovil

masovější skupinu odběratelů. Jedná se o strategii **sbírání smetany**. Počáteční vysoká cena maximalizuje zisk, což výrobci umožní rychle amortizovat náklady spojené s vývojem výrobku. Pro použití této strategie je nutné, aby se výrobce vyznačoval velkým inovačním potenciálem. Výrobek musí být natolik inovativní, aby se v brzké době na trhu neobjevila s obdobným výrobkem konkurence. Často se užívá také u výrobků chráněných patenty, jako např. léků.

2.4 STRATEGIE TVORBY CENY PRODUKTOVÉHO MIXU

Strategie stanovení cen je v případě produktového mixu odlišná. Firma hledá v tomto případě takovou strukturu cen, která zisk z celého produktového mixu maximalizuje. Stanovení ceny je v tomto případě zvláště obtížné, protože každý produkt má svou vlastní poptávku a také jinou konkurenci. Dle Philipa Kotlera⁶, můžeme strategie cenové tvorby produktového mixu rozdělit do následujících 5 skupin.

1) Stanovení ceny pro produktovou řadu

Většina firem vyrábí produktové řady a nikoliv jeden produkt. Pokud se management podniku rozhodne stanovit ceny pro produktovou řadu, musí vytvořit cenové stupně mezi jednotlivými produkty v řadě podle rozdílů v nákladech, hodnocení zákazníků a cen konkurence.

Výrobce například nabízí elektroniku se základními funkcemi za nízkou cenu, pak středně vyspělé modely za vyšší ceny a nejmodernější high-tech přístroje za vysoké ceny. Diferenciace cen však musí být přiměřená. Pokud je rozdíl cen malý, zákazník zvolí spíše vyspělejší dražší produkt. Pokud je však příliš vysoký, sáhne kupující naopak k levnější verzi výrobku a oželí chybějící funkce.

2) Stanovení ceny pro doplňkové výrobky

Tuto strategii používají v dnešní době firmy docela často. Kupující získá s hlavním produktem i doplňkové výrobky. Například při koupi automobilu si zákazník objedná i

⁶ KOTLER, Philip, *Moderní marketing*, s. 777

navigaci, klimatizaci, CD přehrávač, hliníková kola a tažné zařízení. Stanovení cen těchto doplňkových výrobků není jednoduché. Firma musí určit, co bude zahrnuto již v základu modelu a co bude nabízeno pouze za příplatek.

3) Stanovení ceny pro vázané produkty

Firmy, jež vyrábějí výrobky, jejichž použití je vázané na koupi jiného výrobku, použijí strategii stanovení ceny pro vázané produkty. Příkladem je například počítačový software a počítač anebo herní konzole a videohry. Výrobce zvolí nízkou prodejní cenu u herních konzol, která přiměje spoustu zákazníků ke koupi, avšak poté tito zákazníci musí investovat nemalé peníze do nákupu her, na kterých si výrobce nasadí vysoké přírážky.

4) Stanovení ceny pro vedlejší produkty

U některých druhů výrob vznikají vedlejší produkty. Pokud nemají žádnou hodnotu anebo naopak je nákladná jejich likvidace, ovlivní to cenovou hladinu hlavního výrobku. Pokud výrobce najde trh, který tyto vedlejší produkty bude ochoten kupovat, pak musí stanovit takovou cenu těchto vedlejších produktů, která pokryje náklady na jejich skladování, dopravu či likvidaci. Jelikož poté nebude muset náklady na likvidaci vedlejších produktů kalkulovat do ceny hlavního produktu, umožní to firmě dosáhnout nižší ceny hlavního produktu, příp. vyšší míry zisku. Mnoho vedlejších produktů může dokonce samo o sobě přinášet firmě určitý zisk. Například dřevařská pila může prodávat drcenou kůru, hobliny jako podestýlku apod.

5) Stanovení ceny pro sady produktů

Můžeme se setkat s tím, že výrobci při prodeji svých výrobků nabízejí zvýhodněné sady více produktů stejného výrobce. Tak například sada šampon, sprchový gel, deodorant. Tato strategie se hojně používá také u služeb, kdy se například prodávají speciální balíčky zahrnující ubytování, stravování a wellness program. Často se tak prodávající chtějí zbavit výrobků, které jinak zákazníci nekupují a ve zvýhodněném balíčku si je koupí.

2.5 STRATEGIE CENOVÝCH ÚPRAV

Firmy obvykle upravují své ceny dle aktuální situace na trhu či dle specifik zákazníků. Tyto strategie zahrnují:

- slevy a náhrady
- segmentované ceny
- psychologické ceny
- propagační ceny
- hodnotové ceny
- ceny podle geografické polohy
- mezinárodní ceny

Slevy a náhrady

Slevy a náhrady mohou mít řadu forem. Často se v praxi setkáváme se slevou za včasnou platbu, s množstevní slevou či naopak množstevním příplatkem. Méně známou je funkční neboli obchodní sleva, která představuje snížení ceny pro články distribučního řetězce, které vykonávají nějakou funkci (balení, skladování) .

Dále se můžeme setkat se sezónními slevami pro kupující, jež nakupují služby a výrobky mimo hlavní sezonu. Například lyžařská střediska nabízejí slevy na skipasy mimo sezonu, stejně jako horské hotely. Naopak výrobce zahradní techniky či bazénů bude nabízet sezónní slevy na podzim a v zimě. Důvodem je vytížení kapacity výrobce po celý rok.

Segmentované ceny

Firmy často upravují své ceny s ohledem na odlišnosti mezi zákazníky, výrobky, místy prodeje. Při volbě segmentovaných cen firma prodává své výrobky na různých místech či různým zákazníkům za rozdílné ceny.

Můžeme se setkat se 4 formami segmentových cen:

- cena pro zákaznický segment: různé ceny pro různé skupiny zákazníků; například vstupné pro děti, studenty a důchodce je nižší než pro běžné zákazníky

- cena podle typu produktu: různé verze stejného výrobku mohou mít odlišné ceny, ačkoliv tento velký rozdíl v cenách nemá podklad v nákladech
- cena podle místa: různá místa prodeje či místa v letadlech či divadlech mají různou cenu, ačkoliv náklady jsou stejné
- ceny podle období: ceny se liší podle sezony, měsíce, dne a někdy i hodiny; například ceny telefonních hovorů v denních a nočních hodinách, ceny ubytování přes týden a o víkendech..

Při použití segmentových cen musí být splněny některé základní požadavky. Především musí být dané segmenty rozlišitelné, musí mít výrazně odlišnou poptávkovou křivku a nemohou mít možnost si navzájem produkty prodávat.

Psychologické ceny

Jelikož cena vypovídá o výrobku a spoluutváří jeho image, hraje často důležitou roli psychologický aspekt ceny. Mnoho spotřebitelů vnímá cenu jako jakési měřítko kvality. Pokud výrobek stojí více, mají dojem, že se jedná o nějaké speciální zboží. Často tyto psychologické ceny vůbec neodpovídají nákladům.

Dalším druhem psychologické ceny jsou tzv. referenční ceny, které si zákazníci pamatují a s nimi srovnávají veškeré obdobné produkty na trhu. Výrobci toho mohou využít a stanovit například doporučenou cenu, která je mnohem vyšší než aktuální cena výrobku. Kupující pak má dojem, že značně ušetří, pokud si tento výrobek koupí.

Prodávající často využívají psychologie při stanovování cen končících číslicí devět. Například cena 499 Kč vypadá pro kupujícího lákavěji nežli 500 Kč.

Propagační ceny

Jestliže firma použije propagační ceny, znamená to, že krátkodobě nastaví ceny nižší než-li konkurence a někdy dokonce pod úroveň nákladů s cílem přetáhnout od konkurence zákazníky a seznámit je s výrobkem. Prodejce pak může takto snížit cenu u několika vybraných výrobků a předpokládat, že zákazník si koupí i spoustu nezlevněných výrobků. Často se s touto praxí setkáváme u hypermarketů. Někteří výrobci nabízejí splátky s nižšími úroky, delší záruky nebo servis zdarma, což snižuje cenu, kterou zákazník

zaplatí. Prodejce nabídne slevu, aby vyprodal zásoby či zvýšil obrát. Zcela běžná je dnes nabídka nulové akontace například u nákupů spotřební elektroniky či automobilů.

Ceny podle geografické polohy

Firma musí určit, jaké ceny stanoví pro své výrobky prodávané zákazníkům v různých částech republiky či světa. Je nutné rozhodnout, zda bude riskovat ztrátu části zákazníků, pokud do ceny výrobku zahrne i přepravní náklady, anebo zda bude všude prodávat za stejnou cenu, avšak ve vzdálenějších místech s nižší mírou zisku. Philip Kotler rozlišuje 5 druhů oceňování podle geografické polohy ⁷.

1. FOB země původu – tento druh oceňování značí, že zboží je dodáno prvnímu dopravci (free on board). Následné náklady a odpovědnost přecházejí na zákazníka, který platí jak přepravu z továrny, tak např. pojištění.
2. Jednotná cena dodání – při použití této strategie firma požaduje jednotnou cenu a příplatek za dopravu bez ohledu na vzdálenost. Poplatek za dopravu je stanoven jako průměr nákladů na dopravu a může být tudíž nespravedlivý.
3. Pásmová cena – leží mezi strategií FOB a jednotnou cenou dodání. Firma stanoví přepravní pásma, v rámci nichž odlišuje přepravní náklady. V rámci jednoho pásma platí zákazníci jednotnou cenu. Čím vzdálenější pásmo, tím vyšší celková cena zboží.
4. Metoda výchozího bodu – při této metodě si prodávající zvolí jedno město jako „výchozí bod“ a odtud zákazníkům účtuje dopravu. Zboží přitom může pocházet z jiného místa (např. distribučního skladu).
5. Cena zahrnující dopravné – poslední z metod, která se používají při stanovení cen podle geografické polohy. Při volbě této strategie firma hradí celé náklady na dopravu anebo alespoň jejich část, aby si udržela zákazníky. Tato cena se hojně používá při penetraci trhu a pokud se firma pohybuje na vysoce konkurenčním trhu.

Mezinárodní ceny

Firma prodávající své produkty ve více zemích se rozhoduje, zda bude prodávat ve všech zemích za stejnou cenu anebo nikoliv. Většina firem své ceny na jednotlivých zahraničních

⁷ KOTLER, Philip, *Moderní marketing*, s 788

tržích upravuje, aby zohledňovaly náklady spojené s dopravou produktu a také aby odrážely situaci a marketingové cíle na daném trhu.

Cena, kterou by firma měla pro určitou zemi stanovit, závisí na mnoha faktorech. Především jde o ekonomické podmínky, existující konkurenci, zákony příslušné země, regulační opatření atd. Dalším významným aspektem je vnímání zákazníků a jejich preference. Díky různé souhře těchto faktorů může být jedno zboží na jednom trhu významně dražší než-li na jiném. Vliv má zajisté i strategie použitá v příslušné zemi. Pokud se firma snaží o penetraci trhu, pak zvolí nižší cenu než-li v jiných zemích, kde už má svůj tržní podíl zajištěný.

Cenová tvorba je dynamický proces. Firma vytváří cenovou strukturu, která pokrývá všechny její produkty. Tuto strukturu čas od času mění a přizpůsobuje podle situace na trhu. Obvykle se cenové strategie mění podle stádia výrobního cyklu, ve kterém se příslušný výrobek nachází. Firma může zde uvedené metody cenové tvorby volit izolovaně, anebo je může i kombinovat. Dalším impulsem pro úpravu cenové hladiny mohou být změny cen konkurenčního zboží. V tomto případě firma buď na změnu ceny konkurence zareaguje a upraví svou cenu také, anebo se může pokusit zvýšit úroveň kvality svého zboží a tím vnímané hodnoty, aniž by cenu výrobku snižovala.

3. CENOTVORBA Z VNITROPODNIKOVÉHO HLEDISKA

Stanovení „správné“ ceny závisí na informacích ze dvou oblastí:

- cena přijatelná pro odběratele;
- cena pokrývající náklady dodavatele

Výši ceny přijatelné pro odběratele zjišťuje marketingové oddělení. O tom bylo pojednáno již v předcházející kapitole.

Současně by však tato trhem stanovená cena měla pokrývat náklady spojené s výrobou, distribucí či prodejem výrobku a generovat pokud možno určitou úroveň zisku.

Jako kritérium „správné“ ceny je dle Bohumila Krále „vzájemný vztah prodaného množství výkonů při této ceně a stupně využití instalované kapacity podniku“⁸. Je-li tento vztah vyrovnaný, pak i cena tržní se blíží ceně rovnovážné. Při takovéto ceně mají odběratelé zájem zboží kupovat a současně dodavateli jsou hrazeny náklady v jejich ekonomickém pojetí, tj. včetně požadovaného zhodnocení vloženého kapitálu. Za těchto podmínek je na trhu vyrovnána poptávka s nabídkou. Nikdo nemá zájem cenu měnit.

V této kapitole se zaměříme na kalkulační techniky. V malých podnicích zpracovává kalkulace vedení podniku, např. živnostník. U středních podniků je tato odpovědnost delegována zpravidla na prodejní oddělení s tím, že vrcholové vedení podniku kalkulace schvaluje. Ve velkých firmách se pak můžeme setkat přímo s cenovým oddělením, které se zabývá stanovováním cen a jejich případnými úpravami.

Kalkulací se rozumí propočet nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, službu, činnost nebo jednotlivý úkon nebo na jinak naturálně vyjádřenou jednotku výkonu.

Z hlediska času rozlišujeme:

- předběžnou kalkulaci,
- výslednou kalkulaci.

⁸ KRÁL Bohumil a kol., Manažerské účetnictví, s. 524

V předběžné kalkulaci vyjadřujeme plánované náklady a ve výsledné pak skutečně dosažené hodnoty nákladových veličin.

Předběžnou kalkulaci pak můžeme rozdělit na:

- normovou,
- plánovou.

Nejčastěji využívanou formou kalkulací jsou propočty orientované na zjištění a stanovení nákladů na výrobu výrobku či poskytnutí služby, které jsou předmětem prodeje externím zákazníkům. Každý podnik by měl však vytvářet i kalkulace pro své interní mezistupně výroby, pro polotovary, nedokončenou výrobu atd. Náklady můžeme z hlediska kalkulací členit na:

- přímé náklady, které bezprostředně souvisejí s konkrétním druhem výkonu či výrobkem
- nepřímé náklady, které zajišťují podnikatelský proces v širších souvislostech a nemají přímo souvislost s daným produktem.

Do skupiny přímých nákladů patří jednicové náklady, které jsou nejen vyvolány přímo výrobkem či výkonem, nýbrž souvisejí přímo s jeho jednotkou. Kromě těchto jednicových nákladů řadíme do přímých nákladů i náklady, které se vynaložily anebo vynakládají v souvislosti s provedením tohoto výkonu či vyrobením výrobku – tyto náklady přiřadíme prostým dělením. Příkladem jsou například náklady na vývoj výrobku, technickou přípravu, reklamu či odpis licence.

Většina režijních nákladů je zpravidla společných pro více druhů výrobků či více výkonů. I s těmito náklady je však nutné v kalkulaci počítat a řadíme je do skupiny nepřímých nákladů.

Kalkulace jsou vytvářeny různými metodami, které jsou obecně dle Bohumila Krále závislé na⁹ :

- vymezení předmětu kalkulace;
- způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace
- struktuře nákladů, ve které se zjišťují nebo stanovují náklady na kalkulační jednici

Předmět kalkulace

Obecně jím může být jakýkoliv dílčí či finální výkon podniku. V řadě podniků se širokým sortimentem se kalkulují náklady pouze nejdůležitějších druhů výkonů anebo jejich skupin. S přibývajícím automatizací se však rozsah kalkulovaných výkonů rozšiřuje. Často se můžeme setkat se zákaznickou orientovanou kalkulací, která se „šije“ přímo na zákazníka či teritorium.

Předmět kalkulace je vymezen *kalkulační jednicí* a *kalkulovaným množstvím*.

Kalkulační jednicí je konkrétní výkon, vymezený měrnou jednotkou a druhem. Kalkulovaným množstvím pak určitý počet kalkulačních jednic.

Přiřazování nákladů předmětu kalkulace

Způsob přiřazování souvisí s rozdělením nákladů na přímé a nepřímé. Nutnost reagovat na rychle se měnící tržní prostředí však podle Bohumila Krále¹⁰ způsobuje, že toto dělení ustupuje do pozadí a vyskytují se dnes členění jiná:

- podle způsobu stanovení nákladového úkolu – náklady jednicové a režijní
- podle závislosti nákladů na objemu výkonů – náklady variabilní a fixní
- podle závislosti jejich výše na konkrétním rozhodnutí o předmětu kalkulace – náklady relevantní a irelevantní.

Přímé náklady nemusí být nutně proporcionální, jak je to typické u jednicových nákladů. Zejména tzv. ostatní přímé náklady mají často charakter fixních nákladů, které mají jiný

⁹ KRÁL Bohumil a kol., Manažerské účetnictví, s. 120

¹⁰ KRÁL Bohumil a kol., Manažerské účetnictví, s. 123

vztah k objemu výkonů než položky spotřeby materiálu či mezd. Jedná se například o odpisy speciálních strojů, reklamu apod.). Je tedy vhodné sledovat v kalkulacích odděleně přímé jednicové náklady a přímé režijní náklady.

Podle závislosti nákladů na objemu výkonů rozlišujeme náklady variabilní a fixní. Variabilní náklady jsou přímo ovlivněny stupněm využití výrobní kapacity. Náklady vyvolané předchozím rozhodnutím o zajištění určité kapacity jsou fixní a nemění se s objemem skutečně vyrobené produkce. S ohledem na rozhodovací úlohy na existující kapacitě, o nichž bude pojednáno dále by se měla variabilní režie kalkulovat odděleně od režie fixní.

Nejčastěji používané kalkulační metody:

a) kalkulace dělením

- prostá
- s poměrovými čísly

b) kalkulace přírážková

- sumační
- diferencovaná

Společným rysem obou skupin je snaha přiřazovat co největší část společných nákladů podle příčinného vztahu mezi náklady a výkony.

Kalkulace prostým dělením se aplikuje zejména u homogenních výrob, kdy se vyrábí jeden druh výrobku, zatímco kalkulace s poměrovými čísly přiřazuje společné náklady výkonům na základě tzv. přepočtené jednice, která vyjadřuje rozdílnou nákladovou náročnost konkrétních výkonů.

Přírážková metoda kalkulace využívá hodnotově anebo naturálně vyjádřené rozvrhové základy. Ve své sumační variantě se přírážka zjišťuje ze vztahu mezi nepřímými náklady a jedinou univerzální rozvrhovou základnou. Vychází z předpokladu, že veškeré nepřímé

náklady se vyvíjejí úměrně jediné veličině, která je zvolena jako rozvrhová základna. Je zřejmé, že v realitě rozlišných složitých výrob je tento způsob kalkulace nereálný.

V praxi se tedy uplatňuje spíše diferencovaná přírážková kalkulace, která používá různé rozvrhové základny, při jejichž výběru se vychází z analýzy příčinného vztahu mezi oběma veličinami.

Obecně je možno rozvrhové základny rozdělit na:

- peněžní
- naturální

U peněžních základen je výsledkem výpočtu přírůžka nepřímých nákladů v procentech ve vztahu ke zvolené peněžní základně dle následujícího vzorce:

$$\% \text{ přírůžky režijních nákladů} = \frac{\text{nepřímé režijní náklady}}{\text{rozvrhová základna v Kč}} \times 100 \quad (10)$$

U naturálních základen se zjišťuje sazba nepřímých nákladů v peněžních jednotkách na jednu naturální jednotku základny dle obdobného vzorce:

$$\text{sazba nepřímých nákladů} = \frac{\text{nepřímé režijní náklady}}{\text{rozvrhová základna v natur.jednotkách}} \quad (11)$$

Nejčastěji jsou za naturální základny voleny hodiny práce či strojové hodiny zařízení.

Otázka přiřazení nákladů kalkulační jednotci je v dnešní velice konkurenční době velmi ožehavá. Snaha o zahrnutí veškerých nákladů do kalkulační jednotice může vést ke stanovení nákladové ceny nad úroveň „správné“ ceny výkonu. To může vést buď ke stanovení vyšší prodejní ceny, což povede ke snížení tržního podílu a k horšímu využití výrobní kapacity a v konečném důsledku k nižšímu zisku a výnosnosti kapitálu, nebo dokonce k vyřazení zdánlivě ztrátového výkonu či výrobku ze sortimentu.

Proto se začalo otázkami přiřazení nákladů příslušnému objektu intenzivně zabývat manažerské účetnictví. Tato činnost se nazývá alokace nákladů. Zabývá se především cíli alokace, principy alokace a jejími fázemi.

Základním cílem alokace je poskytnout informaci, které z nákladů jsou pro určité rozhodnutí relevantní. Neexistuje však univerzálně správný způsob přiřazení nákladů příslušnému výkonu. Každý způsob alokace nákladů musí především respektovat rozhodovací úlohu, která bude na základě této alokace řešena. Rozlišujeme například následující rozhodovací úlohy:

- rozhodnutí o způsobu využití ekonomických zdrojů na vytvořené kapacitě. Např. rozhodnutí o sortimentu vyráběné produkce, rozhodnutí zda polotovary vyrábět ve vlastním závodě anebo nakupovat,
- rozhodnutí na základě propočtu nákladů vynaložených v souvislosti s výkony. Tj. určení nákladů potřebných k realizaci výkonu. Určení, zda cena uhradí veškeré náklady podnikatelské činnosti,
- cenová vyjednávání,
- úlohy založené na vázaných ekonomických zdrojích v produktech podnikové činnosti, např. ocenění nedokončené výroby, polotovarů vlastní výroby apod.

V závislosti na cíli alokace můžeme rozlišit tři principy přiřazování nákladů výkonům:

- princip příčinné souvislosti vzniku nákladů
- princip únosnosti nákladů
- princip průměrování nákladů

Tyto principy nejsou rovnocenné. Univerzálně lze použít pouze prvně jmenovaný princip příčinné souvislosti vzniku nákladů, který vychází z předpokladu, že každý výkon má být zatížen pouze takovými náklady, které příčinně vyvolal.

Pokud není možné použít princip příčinné souvislosti vzniku nákladů, přicházejí v úvahu zbylé dva principy. Princip únosnosti nákladů se používá především v úlohách zjišťujících, zda cena reprodukuje náklady a při cenových vyjednáváních. Tento princip vychází z otázky, jakou výši nákladů je výkon schopen v prodejní ceně „unést“. Dle Evy Kislingerové¹¹ se na základě tohoto principu rozvrhují například fixní náklady, které se rozpočtují v proporcionální relaci k příspěvkům na úhradu nebo odbytovým cenám.

¹¹ KISLINGEROVÁ Eva, WÖHE Günter, Úvod do podnikového hospodářství, s. 833

Princip průměrování se často používá při zpracování výsledných kalkulací. Při zpracování předběžných kalkulací je nutné znát nákladovou náročnost výrobku a vázanost ekonomických zdrojů v zásobách nedokončené výroby a výrobků. Zodpovídá na otázku: Jaké náklady v průměru připadají na určitý výrobek?

Z hlediska praktické využitelnosti je důležité, aby se jednotlivé nákladové složky přiřazovaly podle stejného principu. Aby se zachovala určitá srovnatelnost v rámci podnikatelského subjektu.

Kalkulační vzorce

Struktura kalkulace je vyjádřena v každém podnikatelském subjektu v tzv. kalkulačním vzorci. Existuje typový kalkulační vzorec, který je však pouze orientační a v drtivé většině případů je potřeba jej přizpůsobit podmínkám příslušné výroby. Současně se v mnoha podnicích používají i různé varianty kalkulačního vzorce dle rozhodovací úlohy či uživatele, pro které jsou sestavovány.

V minulosti byl zaveden tzv. **typový kalkulační vzorec**. Je spojován především s centrálně plánovaným hospodářstvím, kdy byl potřeba jednotný formát kalkulace, jelikož tvorba cen probíhala centrálně.

Typový kalkulační vzorec měl následující strukturu:

- | | |
|----------------------------------|--|
| 1. Přímý materiál | |
| 2. Přímé mzdy | |
| 3. Ostatní přímé náklady | |
| 4. Výrobní (provozní) režie | |
| <hr/> | |
| Vlastní náklady výroby (provozu) | |
| 5. Správní režie | |
| <hr/> | |
| Vlastní náklady výkonu | |
| 6. Odbytové náklady | |
| <hr/> | |
| Úplné vlastní náklady výkonu | |
| 7. Zisk (ztráta) | |
| <hr/> | |
| Cena výkonu | |

Nevýhodou typového kalkulačního vzorce je, že zahrnuje nákladové položky, které mají různý vztah ke kalkulovaným výkonům, a které by se tedy měly přiřazovat podle různých principů alokace. Příkladem mohou být ostatní přímé náklady, výrobní režie, správní režie

nebo odbytové náklady. Každá z těchto skupin nákladů může zahrnovat různé dílčí náklady. Může dokonce obsahovat i různé náklady bez ohledu na jejich relevanci při řešení různých rozhodovacích úloh.

Velkou nevýhodou typového kalkulačního vzorce je jeho statická forma, která zobrazuje vztah nákladů na kalkulační jednici. Informuje o výši průměrných nákladů při předem daném objemu výroby. Neodpoví však na otázku, jak se budou náklady vyvíjet v případě, že se objem výroby změní.

Z důvodu výše uvedených nedostatků typového kalkulačního vzorce se objevily další kalkulační vzorce, které odlišně vyjadřují vztah nákladů výkonu k ceně a náklady v nich jsou variantně strukturovány.

Retrográdní kalkulační vzorec

U tohoto kalkulačního vzorce vychází kalkulace ceny z úrovně zisku či marže, kterou musí výkon přinést, aby byla zajištěna požadovaná výnosnost kapitálu. Úroveň kalkulované ceny se poté porovnává s úrovní ceny, kterou je schopen podnik na trhu uplatnit s ohledem na užité vlastnosti výrobku, konkurenci na trhu apod.

Vztah reálné kalkulace nákladů, průměrného zisku a dosažené ceny není tedy součtový jako v případě typového kalkulačního vzorce, nýbrž rozdílový. Vychází se z ceny a úroveň zisku se stanoví jako rozdíl konečné a nákladové ceny. Retrográdní kalkulační vzorec má tedy následující strukturu:

Základní cena výkonu
- dočasná cenová zvýhodnění
- slevy zákazníkům (sezónní, množstevní, věrnostní,)
Cena po úpravách
- náklady
Zisk

Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Dalším druhem kalkulačního vzorce, který se v praxi hojně používá, se zaměřuje na strukturu vykazovaných nákladů. Je vhodný zejména pro řešení rozhodovacích úloh na

existující kapacitě, kdy je vhodné odděleně vyjádřit náklady ovlivněné změnami v objemu výkonů a náklady fixní. Základní podoba této kalkulace je:

CENA PO ÚPRAVÁCH

- variabilní náklady výrobku (přímé náklady, variabilní režie)
marže (krycí příspěvek)
- fixní náklady v průměru připadající na výrobek
zisk v průměru připadající na výrobek

Fixní a variabilní náklady rozdělují i další dva druhy kalkulací, tzv. dynamická kalkulace a kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů.

Dynamická kalkulace

Vychází z tradičního rozdělení na přímé a nepřímé náklady a z členění nákladů podle fází reprodukčního procesu. Jde tedy o formu podobnou typovému kalkulačnímu vzorci, který však je schopen odpovědět na vývoj nákladů při změnách objemu výroby. Dynamická kalkulace vypadá následovně:

Přímé (jednicové) náklady
Ostatní přímé náklady - variabilní
- fixní

Přímé náklady celkem
Výrobní režie - variabilní
- fixní

Náklady výroby
Prodejní režie - variabilní
- fixní

Náklady výkonu
Správní režie
Plné náklady výkonu

Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů

Je variantou kalkulace variabilních nákladů. Rozdílem je, že se fixní náklady neposuzují jako nedělitelný celek. Snaží se rozdělit fixní náklady na skupinu alokovaných podle principu příčinné souvislosti a na skupinu přiřazovaných podle jiných principů.

Podrobněji se pak v kalkulacích člení první skupina výrobků a to podle toho, zda byly tyto fixní náklady vyvolány konkrétním druhem výrobku anebo skupinou výrobků.

Odděleně se kalkuluje část fixních nákladů podniku, jejíž vztah k jednotlivým výkonům je relativně vzdálený a které jsou přičítány na základě principu úhrady či průměrování.

Tuto kalkulaci zobrazuje následující kalkulační vzorec:

CENA PO ÚPRAVÁCH

- variabilní náklady výrobku (přímé náklady, variabilní režie ...)

marže I

- fixní výrobové náklady

marže II

- fixní náklady skupiny výrobků

marže III

- fixní náklady podniku

ZISK (ztráta) v průměru připadající na výrobek

4. ANALÝZA CENOVÉHO MECHANISMU V KONKRÉTNÍ FIRMĚ

ZÁVĚR

Jelikož je oblast cenotvorby velice obsáhlá a značně závislá na konkrétní situaci na trhu, na tom, komu výrobce své produkty směřuje, nebylo možné do této práce zahrnout veškeré aspekty, které cenotvorbu ovlivňují a popsat všechny možné situace na trhu, se kterými se firma může při tvorbě ceny potýkat.

Teoretická část práce byla zaměřena především na popsání základních zákonitostí cenotvorby z pohledu ekonomické teorie, aplikace marketingu a v neposlední řadě z pohledu vnitropodnikového, kdy byly rozebrány hlavní nástroje cenové tvorby, kalkulace.

Tvorba ceny je jednou z klíčových prací v každém podnikatelském subjektu. Cena sice není v dnešní době rozhodujícím kritériem pro rozhodnutí zákazníka o koupi výrobku či služby, avšak stále zůstává jedním z prioritních hledisek většiny kupujících. S příchodem hospodářské krize v loňském roce nabrala na významu nejen u konečných spotřebitelů, nýbrž i u firemní klientely. Zatímco předloni si spousta českých domácností dovolila trochu luxusu a rozhodovala se často dle necenových parametrů, jakými jsou například design, značka, reklama, v loňském roce se stala cena hlavním měřítkem porovnání konkurenčních produktů. V době hospodářské krize došlo nezřídka ke snížení mezd, firmy usilují o co nejnižší náklady. Omezují výdaje jak na oběžný kapitál, tak na investice. Cena hraje klíčovou roli.

To musí samozřejmě zohlednit i prodávající. Mohly jsme se setkat s deflací, kdy ceny meziročně klesly. Důvodem byla právě hospodářská krize a převis nabídky nad poptávkou na trhu. Téměř každá z firem musela přistoupit k úpravě svých cen, pokud chtěla svou produkci na trhu umístit.

V praktické části své práce jsem se zabývala analýzou současného systému tvorby ceny ve společnosti Bronswerk Heat Transfer spol. s r.o. a navrhla zlepšení, které by vedlo ke zvýšení efektivnosti práce.

Nalézt řešení tohoto palčivého problému bylo jedním z mých úkolů ve funkci vedoucí ekonomického útvaru. Bylo zřejmé, že příčinou potíží je nemožnost efektivního srovnání aktuálního stavu s kalkulací. Manažer zakázky není schopen uhlídat rozpočet. A když, tak pouze při vynaložení značného úsilí a času a neustálého vyžadování všelijakých reportů z ekonomického útvaru.

Z tohoto důvodu bylo rozhodnuto o nákupu nového informačního systému, který by obsáhnul nejen výrobu zakázky, ale už i předešlé nabídkové řízení a současně by umožnil evidovat docházku, resp. výkony jednotlivých pracovníků na příslušné zakázky.

Pokud společnost Bronswerk Heat Transfer spol. s r.o. získá dotaci na přeškolení zaměstnanců, bude nový informační systém nakoupen v letošním roce i v případě, že problémoví odběratelé nezaplatí. Implementace započne v září 2010. Plný přechod ze systému KTK na Helios Orange bude z důvodu účetní evidence proveden k 1.1.2011.

Jestliže bude komisí žádost o dotaci zamítnuta, zrealizuje se nákup až poté, co bude dostatek finančních prostředků. Pravděpodobně se však termín 1.1.2011 nestihne.

V každém případě nový informační systém přinese obrovské zvýšení efektivnosti práce technicko-hospodářských pracovníků ve většině útvarů. Prodejci, manažeři zakázek, pracovníci controllingu i plánovači výroby budou mít mnohem více informací v ucelené a přehledné formě kdykoliv k dispozici pomocí jednoho či několika málo dotazů v informačním systému. Udělají během pracovní doby mnohem více pracovních operací a budou mít z práce větší potěšení. Logickým důsledkem bude i možnost snížení počtu pracovních míst, případně expanze podniku bez nutnosti zvyšování počtu zaměstnanců.

Jedno je jisté, existence na stávajícím informačním systému brzdí firmu v rozvoji a jeho výměna je v krátké budoucnosti nevyhnutelná.

LITERATURA

1. KRÁL, Bohumil aj. *Manažerské účetnictví*. 2. vydání, Praha: Management Press, 2008, ISBN 80-7261-141-0
2. KOTLER, Philip aj. *Moderní marketing*. Praha: Grada Publishing, 2007, ISBN 978-80-247-1545-2
3. WÖHE, Günter, KISLINGEROVÁ, Eva. *Úvod do podnikového hospodářství*. Praha: C.H.Beck, 2007, ISBN 978-80-7179-897-2
4. KISLINGEROVÁ, Eva. *Manažerské finance*. Praha: C.H.Beck, 2004, ISBN 80-7179-802-9
5. SYNEK, Miroslav aj. *Manažerská ekonomika*. Praha: Grada Publishing, 2007, ISBN 978-80-247-1992-4
6. HOŘEJŠÍ, Bronislav aj. *Mikroekonomie*. 4. vydání, Praha: Management Press, 2008, ISBN 978-80-7261-150-8
7. HRADECKÝ, Mojmír aj. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada Publishing, 2008, ISBN 978-80-247-2471-3
8. DRURY, Colin. *Cost and Management Accounting*. Cengage Learning EMEA, 2006, ISBN 9781844803491
9. KOTLER, Philip. *Marketing moves*. Harvard Business School Press, 2002, ISBN 1-57851-600-5
10. JAY, Ros. *Fast Thinking Manager's Manual: Manage at Speed of Life*, Pearson Education Limited, 2004, ISBN 9780273681052

PŘÍLOHY: